

**UNIVERSIDAD DE PANAMÁ**  
**VICERRECTORÍA DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS**  
**MAESTRÍA EN DERECHO PÚBLICO CON ÉNFASIS EN**  
**RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL**

**LOS PRINCIPIOS APLICABLES A LA JURISDICCIÓN DE**  
**CUENTAS EN PANAMÁ**

**Nadia Noemí Franco Bazán**

**TESIS PRESENTADA COMO UNO DE LOS REQUISITOS PARA OBTENER EL**  
**GRADO DE MAESTRÍA EN DERECHO PÚBLICO CON ÉNFASIS EN**  
**RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL**

**PANAMÁ, REPÚBLICA DE PANAMÁ**

**2015**

## **APROBACIÓN**

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN:**

**DOCTOR JAIME FRANCO, Presidente**

---

**DOCTORA ANTONIA RODRIGUEZ DE ARAÚZ, Miembro**

---

**DOCTORA IRASEMA TIJERINO R , Miembro**

---

**Dado en la Ciudad Universitaria "Octavio Méndez Pereira" a los\_\_ días del  
mes de\_\_\_\_\_de 2015.**

## **DEDICATORIA**

A mis colegas y compañeros de la Maestría en Derecho Público con énfasis en Responsabilidad Patrimonial, en especial a Argés Eduardo Cedeño Rivera, Carmen Nereida Cedeño Bultron, Eloy Issac Belfon Vejas, Giselle Maria De Icaza Diaz, Maillelys Marciaga Diaz, Anabella Julissa Garrido Blanco, Belinda Castroverde Gamboa y Kathia Rodriguez por haber formado parte de nuestros grupos de trabajo en diversas materias

## AGRADECIMIENTOS

A mis padres Hernando Joaquin Franco Muñoz y Yolanda Bazán de Franco, quienes me han apoyado e impulsado a terminar cada reto académico que me he propuesto

A mi hermana, Tania Indira Franco Bazan, y a mi cuñado, Harmodio Rodrigo Barrios Sánchez quienes están a mi lado en las verdes, las maduras y las podridas

A mi abuela Juana Maria Bolaños de Bazan y mi tío Tomás Bazan Bolaños por aconsejarme y respaldarme toda la vida

A Carlos Enrique Herrera Ruíz y a Iselma H. Herrera por acompañarme día a día en el camino de la vida

Al Dr. Jaime Franco, mi Director de Tesis, por todo el tiempo y la colaboración prestada durante la redacción de este trabajo de investigación

Al Magistrado del Tribunal de Cuentas, Mgtr. Oscar Vargas Velarde, por haber tenido la gentileza de desprenderse de varias horas de su muy ocupada jornada para dedicarlas a la entrevista que sirvió como parte del capítulo de discusión de resultados

Al ex Fiscal General de Cuentas, Mgtr. Andres Sue Gonzalez, por haber ideado la Maestría en Derecho Público con énfasis en Responsabilidad Patrimonial con el propósito de lograr el perfeccionamiento de todo el personal que trabaja en la Jurisdicción de Cuentas de Panamá

Al colectivo de funcionarios de la Contraloría General de la República, Fiscalía General de Cuentas y Tribunal de Cuentas que contribuyeron con esta tesis al completar las encuestas que sirvieron de base para el capítulo central de esta tesis. A todos ellos mi eterno reconocimiento



## ÍNDICE GENERAL

	Página
<b>Resumen</b>	<b>12</b>
<b>Summary</b>	<b>13</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>14</b>
<b>CAPÍTULO I EL PROBLEMA</b>	<b>17</b>
<b>A. ANTECEDENTES</b>	<b>17</b>
<b>B. FORMULACIÓN O PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b>	<b>43</b>
<b>C. JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACIÓN</b>	<b>44</b>
<b>D OBJETIVOS</b>	<b>44</b>
1. Objetivo General	45
2 Objetivos Específicos	45
3 Objetivos Colaterales	46
<b>E. ALCANCE, LIMITACIONES Y PROYECCIONES</b>	<b>46</b>
1 Alcance	46
2 Limitaciones	46
2. Proyecciones	47
<b>F. HIPÓTESIS</b>	<b>47</b>
<b>G PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN</b>	<b>48</b>
<b>CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO</b>	<b>50</b>
<b>A CONCEPTOS BÁSICOS</b>	<b>50</b>
1. Fiscalía General de Cuentas	50

<b>2 Jurisdicción de Cuentas</b>	<b>53</b>
<b>3 Principios Constitucionales</b>	<b>59</b>
<b>4. Principios Contables</b>	<b>62</b>
<b>5. Principios Generales del Derecho</b>	<b>72</b>
<b>6 Principios Presupuestarios</b>	<b>79</b>
<b>7. Principios del Procedimiento Administrativo</b>	<b>94</b>
<b>8 Proceso de Cuentas</b>	<b>119</b>
<b>9. Tribunal de Cuentas</b>	<b>119</b>
<b>B. ASPECTOS HISTÓRICOS DE LA JURISDICCIÓN DE CUENTAS</b>	
<b>EN PANAMÁ</b>	<b>120</b>
<b>1 Cronología de Leyes</b>	<b>120</b>
<b>2 Dirección de Responsabilidad Patrimonial de</b>	
<b>la Contraloría General de la República de Panamá</b>	<b>123</b>
<b>3 El Tribunal de Cuentas de Panamá</b>	<b>124</b>
<b>4 Los Principios Constitucionales</b>	<b>125</b>
<b>4 1. El principio de legalidad</b>	<b>125</b>
<b>4 2 El derecho a defensa</b>	<b>126</b>
<b>4.3. El principio de economía procesal</b>	<b>128</b>
<b>4 4 El principio de oralidad</b>	<b>128</b>
<b>4.5 El principio de presunción de inocencia</b>	<b>129</b>
<b>4 6 El principio de publicidad</b>	<b>129</b>
<b>4.7. La prohibición de doble juzgamiento</b>	<b>130</b>
<b>4.8. El principio de seguridad jurídica</b>	<b>130</b>

<b>5</b>	<b>Los Principios Contables</b>	<b>130</b>
5.1.	El principio de programación	131
5.2.	El principio de eficacia	132
5.3.	El principio de transparencia	132
5.4.	El principio de flexibilidad	133
5.5.	El principio de especificación	134
<b>6</b>	<b>Los Principios Presupuestarios</b>	<b>135</b>
6 1.	El principio de unidad	135
6 2.	El principio de equilibrio	136
6 3	El principio de especialidad	137
6.4.	El principio de anualidad	137
6.5	El principio de autonomía	138
6.6.	El principio de competencia	138
6.7.	El principio de estabilidad presupuestaria	139
<b>7</b>	<b>Principios del Procedimiento Administrativo aplicables a la Jurisdicción de Cuentas</b>	<b>141</b>
7 1	Los principios sobre actos administrativos	142
7.2	Los principios de la organización administrativa	144
7.3	El principio de oficialidad	144
7 4	El principio de celeridad	145
7 5	El principio de debido procedimiento	146
7.6.	El principio de la confianza legítima y la decisión del procedimiento	148

7.7. El principio de control interno	148
<b>CAPÍTULO III PROCEDIMIENTOS METODOLÓGICOS</b>	
<b>Y MARCO METODOLÓGICO</b>	<b>150</b>
<b>A TIPO DE INVESTIGACIÓN</b>	<b>150</b>
<b>B. FUENTES DE INVESTIGACIÓN</b>	<b>153</b>
1. Fuentes y materiales	153
2 Sujetos	154
<b>C. VARIABLES</b>	<b>155</b>
1. Definición Conceptual	155
2. Definición Instrumental	156
3 Definición Operacional	156
<b>D. DESCRIPCIÓN DE LOS INSTRUMENTOS</b>	<b>158</b>
<b>E. TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN</b>	<b>158</b>
<b>CAPÍTULO IV. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS</b>	<b>159</b>
<b>A. EDAD</b>	<b>161</b>
<b>B NIVEL ACADÉMICO</b>	<b>164</b>
<b>C. INSTITUCIÓN DONDE LABORA</b>	<b>167</b>
<b>D OCUPACIÓN</b>	<b>169</b>
<b>E. AÑOS EN EL CARGO</b>	<b>172</b>
<b>F. APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE ORALIDAD Y LA MORA JUDICIAL</b>	<b>175</b>

<b>G. APLICABILIDAD DEL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA EN LOS PROCESOS DE CUENTA</b>	<b>182</b>
<b>H. GARANTÍA DEL DEBIDO PROCESO</b>	<b>189</b>
<b>I. APLICABILIDAD DEL PRINCIPIO DE PUBLICIDAD</b>	<b>192</b>
<b>J. EL DOBLE JUZGAMIENTO</b>	<b>199</b>
<b>K. VIOLACIÓN DE LOS PRINCIPIOS APLICABLES A LOS PROCESOS DE LA JURISDICCIÓN DE CUENTAS</b>	<b>204</b>
<b>CONCLUSIONES</b>	<b>208</b>
<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>211</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>212</b>
<b>ANEXOS</b>	<b>222</b>

## ÍNDICE DE CUADROS

Nº	DENOMINACIÓN	Página
1	EDADES DE LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	162
2	NIVEL ACADEMICO DE LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	165
3	INSTITUCIÓN DONDE LABORA EN EL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	168
4	OCUPACIÓN QUE DESEMPEÑAN EN EL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	170
5	ANTIGÜEDAD EN EL CARGO DE LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	173
6	APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE ORALIDAD Y LA MORA JUDICIAL SEGUN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	178
7	APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA EN LOS PROCESOS DE CUENTAS SEGUN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	186
8	APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE PUBLICIDAD EN LOS PROCESOS DE CUENTAS, SEGUN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	194
9	APLICACIÓN DEL DOBLE JUZGAMIENTO EN LOS PROCESOS DE CUENTAS, SEGUN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	199
10	VIOLACIÓN DE PRINCIPIOS EN LOS PROCESOS DE CUENTAS, SEGUN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	205

## ÍNDICE DE GRÁFICAS

Nº	DENOMINACIÓN	Página
1	EDADES DE LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	163
2	NIVEL ACADEMICO DE LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	165
3	INSTITUCIÓN DONDE LABORA EN EL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	168
4	OCUPACIÓN QUE DESEMPEÑAN EN EL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	171
5	ANTIGÜEDAD EN EL CARGO DE LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	174
6	APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE ORALIDAD Y LA MORA JUDICIAL SEGUN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	178
7	APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA EN LOS PROCESOS DE CUENTAS SEGUN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	187
8	APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE PUBLICIDAD EN LOS PROCESOS DE CUENTAS, SEGUN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	195
9	APLICACIÓN DEL DOBLE JUZGAMIENTO EN LOS PROCESOS DE CUENTAS, SEGUN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	200
10	VIOLACIÓN DE PRINCIPIOS EN LOS PROCESOS DE CUENTAS, SEGUN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMA	206

## RESUMEN

El primer capítulo de esta tesis, organizado en el capítulo que lleva como denominación **El Problema**, rastrea algunos antecedentes, es decir aquellos adelantos de investigación referidos a la temática que estudiamos. Asimismo, se formula y plantea el problema de investigación, de forma tal que delimita con precisión cual es el ámbito de nuestra investigación. Esta sección también cumple con el propósito de justificar el por qué se ha considerado importante dedicar esfuerzos humanos, materiales y financieros para la ejecución de esta investigación. No menos importante, para orientar esta investigación, ha sido la puntualización del objetivo general y la descomposición de este en objetivos específicos. El objetivo general que guía esta tesis es el de establecer la importancia del conocimiento y respeto de los principios relacionados con la Jurisdicción de Cuentas en Panamá.

El segundo capítulo se titula **Marco Teórico** y corresponde a una revisión exhaustiva de la literatura que hasta ahora ha sido seguir el rastro, vestigio o señal para apoyar la discusión de los resultados. Este marco teórico ha sido organizado en los siguientes componentes: conceptos básicos, aspectos históricos de la Jurisdicción de Cuentas en Panamá, principios constitucionales, contables, presupuestarios y del procedimiento administrativo aplicables a la Jurisdicción de Cuentas.

El tercer capítulo se ha denominado **Procedimientos metodológicos y marco metodológico** para precisar el tipo de investigación que se realiza, así como las fuentes y sujetos de la investigación. Igualmente, en este aparte de la investigación se esclarece cuáles serán las variables a estudiar, los instrumentos de recolección de datos y el tratamiento que se dará a los mismos, una vez obtenidos.

El cuarto capítulo de la tesis se dedica al análisis de los resultados y finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones, así como la bibliografía que ha permitido la estructuración tanto de los antecedentes de investigación como del marco teórico.

## PALABRAS CLAVES

Jurisdicción de Cuentas, principios constitucionales, contables, presupuestarios, procedimiento, administrativos.



## SUMMARY

The first chapter of this thesis which bears the denomination of **The problem**, tracks some antecedents, in other words the previous investigations referred to the topic that we study. Additionally, the problem has been formulated and posed, in order to demarcate with precision what is the scope of our research. This chapter also has the purpose to justify why has it been considered important to dedicate human, material and financial resources to the execution of this investigation. No less important to guide this investigation has been to specify the general objective and its decomposition in specific objectives. The general objective that guides this thesis is to establish the importance of the knowledge and respect of the principles relating to the Jurisdiction of Accounts in Panama.

The second chapter entitled the **theoretical framework** corresponds to a thorough follow of the trace, vestige or signal of the literature found until now to support the discussion of the results. This theoretical framework has been organized in the following components: basic concepts, historical aspects of the Court of Audit of Panama, constitutional principles, accounting principles, budgeting principles and principles of administrative proceedings applicable to the Court of Audit.

The third chapter has been named as **Methodological proceedings and methodological framework** to specify the type of investigation to be performed as well as the source and subjects of the investigation. Equally, in this part of the investigation it is elucidated what the variables to study will be, the instruments to collect the data and the treatment that will be given to it once obtained.

The fourth chapter of this thesis is dedicated to the analysis of findings and finally we present the conclusions and recommendations as well as the bibliography that has allowed the organization of the antecedents as well as the theoretical framework.

## KEYWORDS

Court of Audit, constitutional, accounting, budgeting, proceedings, administrative principles

## INTRODUCCIÓN

La presente tesis se titula **Los Principios Aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panamá** y ha sido elaborada como requisito para obtener la Maestría en Derecho Público con Énfasis en Responsabilidad Patrimonial en la Universidad de Panamá

Nuestra tesis de maestría cuenta con un primer capítulo denominado **El Problema** que busca desarrollar lo referente a los principios aplicables a la Jurisdicción de Cuentas. Este capítulo encuentra algunos antecedentes, es decir aquellos adelantos de investigación que han precedido esta tesis, referidos a la temática que estudiamos. Asimismo, se formula y plantea el problema de investigación, de forma que delimite con precisión cuál es el ámbito de nuestra investigación.

El primer capítulo cumple también con el propósito de justificar el por qué se ha considerado importante dedicar esfuerzos humanos, materiales y financieros para la ejecución de esta tesis. No menos importante para orientar nuestro trabajo de tesis ha sido la puntualización de nuestro objetivo general y la descomposición de este en objetivos específicos.

Como todo trabajo de investigación, estamos conscientes de que debemos tener presente cuáles serán nuestras limitaciones y en función de las mismas

debemos presentar nuestras proyecciones. Este componente también se ha incorporado como parte del primer capítulo. Finalmente, este capítulo inicial presenta las hipótesis y preguntas de investigación.

El segundo capítulo que hemos titulado como **Marco Teórico** corresponde a una revisión exhaustiva de la literatura que se pudo encontrar para apoyar la discusión de nuestros resultados. Este marco teórico ha sido organizado en los siguientes componentes: Conceptos básicos, Aspectos históricos de la Jurisdicción de Cuentas en Panamá, Los Principios Constitucionales, Los Contables, Los Presupuestarios y Los del Procedimiento Administrativo aplicables a la Jurisdicción de Cuentas.

En un tercer capítulo que hemos titulado como **Procedimientos metodológicos y marco metodológico**, hemos precisado el tipo de investigación que se realizará así como las fuentes y sujetos de la investigación. Igualmente, en este aparte de la tesis, se esclarecen cuáles serán las variables a estudiar, los instrumentos de recolección de datos y el tratamiento que se dará a los mismos, una vez obtenidos.

El cuarto capítulo llamado **Análisis e Interpretación de Resultados** será lo que se logre o encuentre en la información primaria obtenida mediante las encuestas que se aplicaron a funcionarios del Sistema de la Jurisdicción de Cuentas.

Finalmente, cerraremos nuestro trabajo de investigación de tesis con las conclusiones y recomendaciones de rigor, así como con la bibliografía que ha permitido la estructuración tanto de los antecedentes de investigación como del marco teórico, conceptual o de referencia

## **CAPÍTULO I EL PROBLEMA**

### **A. ANTECEDENTES**

Un antecedente investigativo importante para la orientación de nuestra tesis de maestría lo constituye la tesis doctoral de Jose Antonio FERNANDEZ AJENJO titulada **El Control de las administraciones públicas y la lucha contra la corrupción especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la intervención general de la Administración del Estado**, la cual fue sustentada y publicada en el año 2009 bajo la orientación del Doctor Ricardo Rivero Ortega en el Departamento de Derecho Administrativo, Financiero y Procesal de la Facultad de Derecho de la ilustre Universidad de Salamanca

En lo relativo a la aplicación de las funciones que le son propias y las expectativas que se tiene del Tribunal de Cuentas de España, FERNÁNDEZ AJENJO concluye que

"La misión contemporánea de la Intervención General de la Administración del Estado se dirige a garantizar la legalidad, la eficiencia y la disciplina presupuestaria, habiendo quedado pretendida su finalidad originaria de salvaguardar la integridad de los fondos públicos. La creación de la IGAE en el último tercio del siglo XIX responde a la necesidad de instituir un órgano que se enja, a nivel interno, en el guardian de los recursos públicos, mediante la intervención de las disposiciones de los fondos y la inspección de la integridad de los bienes, valores y los efectivos de personal. El modelo contemporáneo de control interno de la actividad económica financiera, que combina una fiscalización previa limitada de legalidad, con un control posterior de carácter gerencial, ha

incorporado otras finalidades tales como el cumplimiento de las normas presupuestarias y contables que rigen la actividad financiera pública, la racionalidad económica en la ejecución de los gastos y los ingresos públicos o el cumplimiento de los objetivos de estabilidad y disciplina presupuestaria.”<sup>1</sup>

FERNÁNDEZ AJENJO no deja de mostrar su desaliento por el reduccionismo en que se encuentran las funciones del Tribunal de Cuentas precisamente por la praxis y doctrina que esta misma se ha impuesto lo que pudiese llevar a inferir que se encuentra un tanto alejado de los principios que deberían ser su norte.

Veamos lo que concluye al respecto el referido autor:

“La misión del Tribunal de Cuentas en relación con la lucha contra la defraudación de los fondos públicos ha sido reducida de forma generalizada por la doctrina y la práctica proveniente de la propia institución a una función secundaria encaminada a prevenir de los riesgos morales detectados en la gestión y en la normativa financiera relativos a la posible existencia de prácticas irregulares: Si bien el Tribunal de Cuentas nació con el fin de defender el patrimonio público de posibles ataques de terceros a través de un exigente procedimiento de censura de cuentas que consideraba como deudor ante la Hacienda Pública a todo aquél que no justificara suficientemente el destino de los fondos públicos que estuviesen en su custodia, es cierto que tal prerrogativa ha sido ineficaz a lo largo de su dilatada historia, tal y como ha denunciado generalizadamente la doctrina. La modernización

<sup>1</sup> FERNÁNDEZ AJENJO, José Antonio, **El control de las administraciones públicas y la lucha contra la corrupción: especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la intervención general de la administración del Estado**, Tesis para optar por el grado de Doctor en Derecho del área de Derecho Procesal, Facultad de Derecho, Departamento de Derecho Administrativo, Financiero y Procesal, Universidad de Salamanca, Salamanca, 2009, p. 542. Disponible en: [http://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/76434/1/DDAFP\\_Fernandez\\_Ajenjo\\_JA\\_El\\_control\\_de\\_las.pdf](http://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/76434/1/DDAFP_Fernandez_Ajenjo_JA_El_control_de_las.pdf)

del Tribunal de Cuentas impulsada tras la promulgación del texto constitucional ha asimilado a la institución con los parámetros de independencia y funcionalidad propios de las Entidades Fiscalizadoras Superiores del entorno democrático, pero la tradicional asunción de la obligación de denunciar los abusos e irregularidades detectados en el examen de las cuentas públicas, prevista igualmente en el citado texto normativo, ha quedado limitada en el desarrollo legal y práctico de los trabajos de fiscalización y enjuiciamiento

A este respecto, la opinión mayoritaria de los miembros del supremo órgano fiscalizador de las cuentas públicas es que la finalidad prioritaria del Tribunal de Cuentas es el asesoramiento técnico de las Cortes Generales en relación con la gestión de los recursos públicos realizada por el Poder Ejecutivo, limitándose el papel institucional relativo a la lucha contra la corrupción a detectar y denunciar los hechos y normas que constituyen, según ha denominado NIETO DE ALBA, 'riesgos morales' de cometer actividades defraudatorias por parte de los gestores públicos. Por el contrario, la doctrina científica especializada ajena a la institución es mayoritariamente partidaria de que el control externo asuma, como finalidad propia de sus funciones de fiscalización y enjuiciamiento, la investigación de la existencia de prácticas corruptas, en tanto que estas implican habitualmente un daño a los intereses financieros públicos<sup>2</sup>

Algunas reflexiones personales que nos permitimos hacer sobre lo expresado por José Antonio FERNÁNDEZ AJENJO están, no solamente motivadas por lo vertido por el aludido autor sino por varias lecturas realizadas y noticias en torno a lo que acontece en el diario devenir de las actividades propias del Tribunal de Cuentas de España. Estas opiniones también se hacen en virtud de los largos años de estudio realizados durante la realización de nuestra Maestría en

---

<sup>2</sup> FERNÁNDEZ AJENJO, José Antonio, **El control de las administraciones públicas y la lucha contra la corrupción: especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la intervención general de la administración del Estado**, *op. cit.*, p. 5

Practica Juridica y luego el Doctorado en Derecho Penal y Procesal Penal en ese pais. Somos de la opinion de que, en efecto, se hace sumamente dificil para el referido organismo controlar, por ejemplo, la forma como se financian desde los fondos publicos partidos politicos. Esta es una discusion que se ventila, normalmente, al calor de las elecciones.

Cabe la casualidad que en España existen leyes que asignaron, como funcion, a partir del año 2007, al Tribunal de Cuentas para fiscalizar a los partidos politicos en lo relativo a los fondos presupuestarios que reciben del Gobierno, pero no se ha dotado apropiadamente a dicha institucion con recursos humanos y financieros para cumplir con esta atribución.

Nos permitimos señalar, asimismo, que El Tribunal de Cuentas de España tiene otra desventaja para su funcionamiento porque, a diferencia del Tribunal de Cuentas de Panamá que se ha elevado a un rango constitucional, en España, esto no es así. Por otro lado, todos los miembros son electos por el Parlamento lo que no garantiza la seleccion de personas totalmente independientes de los partidos politicos lo que limita, obviamente, que si se investiga alguna irregularidad en la proveniencia o uso de un fondo por un partido politico esto no se haga posible porque, podria caber la casualidad que el partido investigado sea aquel que tiene la mayoria en la camara y precisamente haya, por este mismo motivo, designado a los miembros del Tribunal de Cuentas. Nos corresponde afirmar aqui que en España todos los miembros del Tribunal de Cuentas son nombrados por el poder legislativo en tanto que seis de ellos los nombra el Congreso de Diputados y los



otros seis los nombra el Senado lo que lleva a inducir de que los miembros de esa corporacion no son independientes del poder político

La investigacion realizada por Ciriaco de VICENTE MARTIN, Pedro de VEGA BLAZQUEZ y Miguel Angel SANCHEZ DEL AGUILA funcionarios del Tribunal de Cuentas de España, titulada **Las competencias del Tribunal de Cuentas en relación con el proceso de elaboración de los presupuestos generales del Estado y el principio de transparencia**, nos aporta luces sobre el resultado de la aplicacion de principios presupuestarios en la Jurisdiccion de Cuentas vistos a la luz de los autores mencionados y con énfasis en el principio de transparencia

Los mencionados autores llegan a dos conclusiones importantes como resultado de su investigacion que se presentan a continuación

“Como síntesis de los argumentos que se han desarrollado podemos concluir que, a juicio de los autores del presente trabajo, la realizacion por parte del Tribunal de Cuentas de una fiscalizacion en relacion con el principio de transparencia en el proceso de elaboracion de los Presupuestos Generales del Estado no tiene cabida en la configuracion legal actual del Tribunal de Cuentas y, por tanto, no puede ser realizada, so pena de sobrepasar los limites de su ambito competencial marcado por las leyes. Por tanto, el principio de transparencia se cumple, o no, en función de la documentacion que, a este respecto, el Gobierno pone a disposicion de las Cortes, no en funcion del proceso mediante el cual elabora dicha documentacion

Son las Cortes Generales, en ejercicio de su funcion de control politico del Gobierno, las encargadas de pronunciarse, durante todo el ciclo presupuestano, sobre la suficiencia o insuficiencia de la documentacion remitida por el Gobierno, y son ellas las encargadas de pedir al Gobierno que

subsane, en su caso, las deficiencias que pudiera advertir en el curso mismo del ciclo presupuestario, o de solicitar cuantas comparecencias parlamentarias aclaratorias considere necesarias

En todo caso, el principio de transparencia está jurídicamente ligado a la verificación del cumplimiento del objetivo de estabilidad. Carece por completo de sentido fiscalizar el principio de transparencia en el proceso de *elaboración* de los Presupuestos desligándolo de la fiscalización del resultado de la ejecución presupuestaria, es decir, sin conocer si se ha cumplido, o no, el objetivo de estabilidad presupuestaria.

Los autores del presente trabajo consideramos, en cambio, como ya se ha anticipado al inicio del mismo, que el Tribunal de Cuentas debe, dentro del marco normativo competencial que establecen actualmente sus leyes reguladoras y la legislación presupuestaria, fiscalizar *la ejecución* de los Presupuestos Generales del Estado y, con los datos que proporciona el conocimiento de la ejecución real de los programas de ingresos y gastos presupuestarios, pronunciarse sobre el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y sobre la suficiencia y adecuación de la información dada por Gobierno a las Cortes Generales en relación con el cumplimiento del citado objetivo de estabilidad, que es en lo que consiste el principio de transparencia, tal y como lo conceptúa la legislación presupuestaria.<sup>3</sup>

De nuestra parte, nos parece conveniente expresar algunas consideraciones en torno a lo arriba expuesto por los autores. El artículo primero de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo del Tribunal de Cuentas de España lo faculta para llevar adelante la **fiscalización** de la gestión del Estado y del sector público. En un segundo acapite del mismo artículo lo faculta para llevar adelante la fiscalización de la actividad económica-financiera de los partidos políticos. Sin

<sup>3</sup> VICENTE MARTÍN, Cinaco de, VEGA BLÁZQUEZ, Pedro de, SÁNCHEZ DEL ÁGUILA, Miguel Ángel, *Las competencias del Tribunal de Cuentas en relación con el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y el principio de transparencia*, pp. 30-34, disponible en [gredos.usal.es/ /DDAFP\\_Fernandez\\_Ajenjo\\_JA\\_El\\_control\\_de las pdf](#)

embargo, el artículo 2 de la referida ley se refiere a la "**fiscalización externa**" que puede realizar de la actividad económica-financiera del sector público. Consideramos que este aspecto de las funciones del Estado es la que lleva a VICENTE MARTÍN y a VEGA BLÁZQUEZ a determinar que no corresponde al Tribunal de Cuentas participar en la **elaboración** del presupuesto en tanto que la elaboración es una etapa previa a la ejecución.

Lo señalado líneas arriba nos permite indicar que los autores de la tesis antes reseñada, de VICENTE MARTÍN y VEGA BLASQUEZ, está en lo cierto en tanto que habría que preguntarse si por **fiscalización externa** entraría la participación en la elaboración del presupuesto del Estado y del sector público.

Sin embargo, si nos remitimos al numeral dos del artículo cuarto de la mencionada Ley se infiere que podría darse cierta participación o fiscalización en la elaboración del presupuesto en tanto que el mismo se refiere a que el Tribunal de Cuentas debe fiscalizar las "subvenciones, créditos, avales u otras ayudas del sector público percibidas por personas físicas o jurídicas". Bien sabemos que dentro de la elaboración del presupuesto se deben consignar todas las fuentes de ingreso previstas por el Estado y el Sector público, en consecuencia, en este instrumento deben quedar incorporadas las fuentes de ingreso que se preve que provendrán de subvenciones, donaciones, créditos o avales, lo que deja un portal abierto para la participación del Tribunal de Cuentas en la formulación o elaboración presupuestaria.

Por otro lado, se analizamos detenidamente el artículo primero referido a la fiscalización de la **gestión** del Estado se caería de su peso que el Tribunal de Cuentas podría tener plena participación en cualquier aspecto del proceso presupuestario que va desde la formulación, elaboración, ejecución y evaluación porque la palabra **gestión** significa **administración** lo que trae consigo el proceso administrativo (planificación-organización-dirección-control) La primera etapa del proceso administrativo, que es la planificación, trae aparejado, en cualquier organización sea esta pública o privada, que se precie de ser administrada científicamente, que planifique su presupuesto Al conferirse al Tribunal de Cuentas la fiscalización de la **gestión** esto trae implícito su opción de poder intervenir en la planificación o elaboración del presupuesto del Estado

En Panamá, la Jurisdicción de Cuentas o antes llamada Jurisdicción Patrimonial, no ha estado muy desarrollada en textos y resulta difícil encontrar una amplia bibliografía Por motivo de lo antes expuesto, hemos decidido utilizar más publicaciones internacionales que nacionales para la elaboración de los antecedentes

Guy BRAIBANT, Gaspar CABALLERO SIERRA, Jose Roberto DROMI, Guillermo GONZALEZ CHARRY, Miguel S MARIENHOFF, Humberto MORA OSEJO, Alberto Ramon REAL, Luis Carlos SACHICA, SARRIA, E , Enrique SILVA CIMA, Manuel S URETA AYOLA y Jaime VIDAL PERDOMO, publicaron **La Protección Jurídica de los Administradores** en 1980 Cabe resaltar que, el libro cuenta con veinticuatro (24) capítulos que ofrecen doctrinaria, jurisprudencia

y observaciones desarrolladas en cuatrocientos noventa y nueve (499) páginas, relativas al tema que nos ocupa

CARRERA RAYA publicó el **Manual de Derecho Financiero** en el año 1994 en Madrid. El libro cuenta con diez lecciones y la más importante para el desarrollo de nuestro tema es la lección 4 titulada **Los principios de justicia financiera**. Dicha lección abarca el principio de generalidad, el principio de capacidad económica, el principio de igualdad, los principios de progresividad y de no confiscatoriedad, el principio de seguridad jurídica en materia financiera, la instrumentalidad, la equidad, la eficacia, la economía del gasto público y el principio de reserva de ley en materia tributaria.

La primera revista **Jurisdicción Patrimonial** fue elaborada por la Dirección de Responsabilidad Patrimonial de la Contraloría General de la República de Panamá en el año 1997. La misma cuenta con temas de doctrina, legislación, jurisprudencia e información general, desarrollados en doscientas cuarenta y cuatro (244) páginas.

Al respecto de la primera revista que se pudo encontrar referida a la Jurisdicción Patrimonial y que fue un esfuerzo de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial, considero justo indicar, en este acápite, que durante el gobierno del Presidente de la República, Guillermo Endara Gallimani, se aprueba el Decreto de Gabinete N° 36 de 10 de febrero de 1990 que crea la Dirección de

Responsabilidad Patrimonial como organismo que funcionaria en la Contraloría General de la República. La referida Dirección de Responsabilidad Patrimonial debía sustituir los juzgados y Tribunal de Cuentas que contemplaba, desde 1984 la Ley Orgánica de 1984 de la Contraloría General de la República de Panamá, aunque, como dato histórico se debe recordar que existió una jurisdicción de cuentas desde los inicios de nuestra República por allá por el año 1904 y que atravesó por distintas etapas que la hizo desaparecer en 1930 y se reinstaura en 1972 cuando se le da rango constitucional hasta 1984, pero sin que las entidades responsables de desarrollarla lo hiciesen, lo que no hizo más que dejarla en letra muerta. Es así que en 1990, el gobierno consolida la Dirección de Responsabilidad Patrimonial (DRP) que tenía frente a sí una gran tarea que desarrollar, siendo la labor encargada a los Magistrados Eusebio Marchosky, Gonzalo Menéndez Franco y Eduardo Lombana quienes tenían como finalidad la de resarcir los daños o perjuicios económicos causados al Estado por servidores públicos, particulares o personas jurídicas como consecuencia del inadecuado manejo de fondos públicos.

La DRP tuvo frente a sí una labor titánica en sus años de existencia que fue de febrero de 1990 hasta la reforma constitucional promulgada el año 2004 que crea la Jurisdicción de Cuentas. Es obvio pensar que frente a toda la organización que se requería para entrar en funciones en 1990 no quedó mucho espacio para la labor de producción intelectual por lo que no fue sino hasta 1997 que sale a la luz su primera revista.

BREWER-CARÍAS publico en Colombia el libro **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina** en el año 2003 Su obra cuenta con diez partes que desarrollan el principio de legalidad, los principios de la organización administrativa, principio de eficacia, principio de participación, principio de oficialidad, principio de celeridad, los principios sobre actos administrativos, el principio del debido procedimiento, el principio de la confianza legítima y la decisión del procedimiento y por último el principio de control interno, en trescientas cuarenta y cuatro (344) paginas

Silvia Maria GARCIA FERNANDEZ escribio **Gestión Pública Local Descentralización Administrativa y Principios Presupuestarios** en el año 2004 y el mismo cuenta con ocho (8) capítulos El quinto capítulo desarrolla el principio de competencia presupuestaria y el séptimo capítulo analiza el principio de legalidad presupuestaria

La lectura del libro de Silvia María GARCIA FERNANDEZ nos lleva a reflexionar sobre las expresiones en torno a las apreciaciones de la autora sobre las comparaciones realizadas entre las administraciones presupuestarios en el sector privado y en el público en el sentido de que en este último hay muchas deficiencias en la gestión pública que ameritarían revisar la aplicación de los principios presupuestarios que garanticen al colectivo que lo financia que se asuman cambios que permitan ganar en autonomía pero no degenerar en corrupción Las conclusiones se desprenden de un minucioso análisis de las

distintas fases de la elaboración presupuestaria local hasta su ejecución definitiva, sin perder como referencia la estructura presupuestaria estatal

Oscar VARGAS VELARDE es uno de los autores panameños que más libros ha publicado sobre el tema de la Jurisdicción de Cuentas en Panamá. Dentro de sus publicaciones están **La Nueva Jurisdicción de Cuentas en Panamá** en el año 2007, **El Tribunal de Cuentas y el Proceso Patrimonial en Panamá** de 2009, **El Tribunal de Cuentas** editado en el 2011 así como **Enfoques sobre la Jurisdicción de Cuentas** publicado en el año 2013.

El Magistrado Oscar Vargas Velarde hace un recorrido exhaustivo sobre los temas relativos a la Jurisdicción de Cuentas en las obras enunciadas líneas arriba. En su artículo científico en torno a **La prejudicialidad y el proceso de cuentas** no solamente explica lo que jurídicamente implica el concepto en el sentido de que lo resuelto por un tribunal en un proceso, en una determinada jurisdicción, debe ser adoptado íntegramente en proceso que tramita otro tribunal sino la parte que puntualmente se refiere al Tribunal de Cuentas y sus sentencias proferidas, en el sentido de que el mismo no está obligado a resolver según lo dispuesto en otra jurisdicción. Asimismo, aporta sentencias de la Corte Suprema de Justicia al respecto de que la prejudicialidad en el sentido de que no existe prejudicialidad entre la jurisdicción penal y la jurisdicción patrimonial. Coincidimos plenamente con el Magistrado Oscar Vargas Velarde por cuanto en el régimen jurídico panameño prevalece un principio contrario relativo al principio de que no puede haber doble juzgamiento.



Por otro lado, el connotado investigador y escritor, Oscar Vargas Velarde, en su libro **La Nueva Jurisdicción de Cuentas de Panamá** presenta un exhaustivo recuento histórico, en su primer capítulo, de la Jurisdicción de Cuentas desde la época colonial, pasando por el período de la Unión a Colombia hasta llegar a la Dirección de Responsabilidad Patrimonial. Consideramos muy importante el capítulo dos en tanto que en el mismo hace un estudio de derecho comparado relativo a las legislaciones en materia de Jurisdicción de Cuentas de varios países (España, Francia, Brasil, El Salvador, Honduras, República Dominicana). En el capítulo III hace un amplio despliegue de los principios de la Jurisdicción de Cuentas que apoyaron sustancialmente nuestra tesis. En el capítulo IV se refiere al Proceso de Cuentas desde 1870 hasta la fecha de su obra publicada en el 2007. En otro libro de VARGAS VELARDE que lleva como título **El Tribunal de Cuentas**, del año 2011, atiende temas muy importantes para nuestra tesis como es la Fiscalía de Cuentas, la presunción de inocencia que es uno de los principios que estudiamos en esta tesis. Asimismo, se estudia el proceso que condujo a la reforma constitucional de 2004 que crea la Jurisdicción de Cuentas. Podríamos señalar que en los últimos años el Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas, Mgtr. Oscar Vargas Velarde, ha dedicado gran parte de su vida intelectual y docente a la producción de una vasta literatura especializada en el tema que es el objeto central de esta tesis y que ha servido de apoyo sustancial a la misma.

Por otra parte, tenemos como otro antecedente investigativo la tesis de Licenciatura en Derecho de Juan Carlos MIRA, Ciro MEZA y Daniel VEGA

realizada en la Facultad de Ciencias Jurídicas de la Pontificia Universidad Javeriana en el año 2001 denominada **El Control Fiscal en Colombia**.<sup>4</sup> Los referidos investigadores plantean que el tema de los Tribunales de Cuentas y el control fiscal no es nada nuevo de este siglo. Ellos indican que:

"El control fiscal no es nada nuevo ya que lo encontramos desde el descubrimiento y conquista de América. Aunque la vigilancia se ejercía sobre el manejo de los bienes del monarca, no existía supervisión sobre los bienes del Estado. En esa época el funcionario designado por la Corona para dichos bienes era denominado como Lugarteniente de los Contadores Mayores de Castilla. Posteriormente con la fundación de Santo Domingo, se crea el Tribunal de la Real Audiencia de Santo Domingo. Este órgano ejercía, entre otras cosas, las funciones de vigilar a los altos funcionarios de la corona y la de fiscalizar a los virreyes. De esta manera se ejercían los juicios de Residencia donde se rendían cuentas de los bienes fiscales puestos bajo la administración de los funcionarios. En el año de 1604 se crearon los Tribunales de Cuentas. Entre los siglos XI y XIII, estos Tribunales hicieron las veces de las contralorías regionales en los virreynatos, capitanías y presidencias. Cabe anotar que para el año 1807, Napoleón creaba en Francia, la Corte de Cuentas de Francia."<sup>5</sup>

Al respecto de lo indicado por MIRA y MEZA, en su tesis, creemos oportuno comentar que estamos de acuerdo con lo expresado por los autores por cuanto los distintos recuentos históricos examinados para la elaboración de esta tesis presentan evidencias sobre la existencia, desde tiempos muy remotos, de tribunales de cuentas que demuestran la necesidad de controlar las pertenencias

<sup>4</sup> MIRA, Juan Carlos; MEZA, Ciro; VEGA, Daniel, **El control fiscal en Colombia** (tesis para optar por el grado de Abogado), Facultad de Ciencias Jurídicas, Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, 2001. Disponible en: <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis03.pdf>

<sup>5</sup> MIRA, Juan Carlos; MEZA, Ciro; VEGA, Daniel, **El control fiscal en Colombia** (tesis para optar por el grado de Abogado), Facultad de Ciencias Jurídicas, Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, 2001. pp. 3-4. Disponible en: <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis03.pdf>

de particulares y luego del Estado. Obviamente que, con relación a este afán del ser humano por llevar controles, nos permitimos recordar que los principios numéricos inician cuando el hombre intentaba llevar cuentas simples, primero con los dedos de manos y pies y luego usando piedras y palos lo cual evolucionó hacia sistemas de numeración que además de la simple identificación de cantidades permitiese operaciones numéricas más complejas. La historia de los antiguos imperios nos permite también señalar, en este comentario, que los soberanos mantenían cuentas de sus residencias, utilizando escribanos independientes, lo que evidencia que, de alguna manera, se pretendían controles para evitar desfalcos. Recordemos que, por allá por los años 700, Carlomagno llevaba controles fiscales así como lo hizo posteriormente Felipe V quien crea una Cámara de Cuentas con poderes administrativos y jurisdiccionales para el control de negocios financieros. Es importante que recordemos que, tal y como dicen MIRA y MEZA, Napoleón Bonaparte, también creó en 1807 una Corte de Cuentas para mantener vigilados los asuntos contables del Estado, otorgándole a esta atribuciones para investigar, juzgar y dictar sentencias. La creación de Bonaparte fue imitada por varios países de Europa y de América. La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas de 1862. La auditoría floreció en Inglaterra, teniendo como propósito principal la detección del fraude. Luego esta profesión se introduce, alrededor del año 1900, en Estados Unidos.

Nos parece importante, reforzar lo aportado por los autores discutidos, MIRA y MEZA, con el comentario de que durante el segundo viaje de Colón a América,

los Reyes Católicos designaron un funcionario con la misión de vigilar y controlar el manejo de los fondos y bienes de la expedición. Por otro lado, el primer Tribunal se estableció en 1511, en Santo Domingo (Tribunal de la Real Audiencia), cuya función era fiscalizar a los virreyes y administrar la justicia en los territorios ocupados en América. También podemos señalar que la historia nos refiere que en 1518 se constituyó el Consejo de Indias como órgano supremo de administración colonial.

Nos permitimos indicar, además, que en Colombia, un país cercano a Panamá y al que territorialmente y políticamente estábamos integrados, organizó, hacia el Siglo XVI, la Real Audiencia de Santa Fe de Bogotá con el fin de mejorar la administración y control de los territorios y las rentas de la Corona. En Venezuela se crea una Real Hacienda en la ciudad de Coro en 1529, asignándose a tres oficiales reales la función de controlar el tesoro de la Corona Española.

MIRA y otros establecen los diversos periodos por los que atraviesa la hermana República de Colombia en la consolidación del control fiscal iniciándose por la promulgación, el 23 de octubre de 1929, de la Ley Contra los Empleados de Hacienda que consideraba, incluso pena de muerte, para los funcionarios públicos que se les comprobaba fraude o malversación de fondos públicos. De igual manera, la primera Constitución del Socorro establecía la obligación de rendición de cuentas públicas. En 1832 se restablece la Contaduría General de Hacienda, en 1847 es reemplazada esta por la Corte de Cuentas, misma que es reemplazada en 1850 por una Oficina de Cuentas y en 1873 se vuelve a restablecer la Corte de Cuentas. En 1923 se crea, mediante la Ley 42, la

Contraloría General de la República de Colombia para garantizar un control fiscal uniforme. Posteriormente, con la Ley 20 de 1975 se realiza un intento por unificar, en ese país, la dispersa legislación fiscal sobre control fiscal, intentando crear mecanismos que garantizaran el adecuado uso y rendimiento de los bienes o ingresos de la nación y la eficiencia del gasto público.<sup>6</sup>

Tal y como lo plantean Juan Carlos MIRA y otros, existen variados modelos de control fiscal. Entre éstos está, por ejemplo, el Modelo Gerencial de Control Fiscal, que se realiza, como es la tradición anglosajona del Common Law, como una actividad que se desprende de la Administración de manera independiente y autónoma. Tal es el caso, de Bolivia. Se tiene también el Modelo Colegiado de Control Fiscal mediante el cual la función fiscalizadora la conduce un órgano colegiado, autónomo e independiente. Tal es el caso de la Corte dei Conti en Italia y los casos de Alemania, España y Francia. En este último país, indican MIRA, Juan Carlos y otros que: "El Tribunal de Cuentas tiene a su cargo dos tipos de funciones, las jurisdiccionales y las no jurisdiccionales. Las primeras consisten en el juzgamiento de las cuentas que deben presentar los funcionarios que manejan fondos públicos...Mediante las segundas el Tribunal asiste al Parlamento y al Gobierno en el control de ejecución de la ley financiera."<sup>7</sup> Varios países de

<sup>6</sup> MIRA, Juan Carlos; MEZA, Ciro; VEGA, Daniel, *El control fiscal en Colombia* (tesis para optar por el grado de Abogado), Facultad de Ciencias Jurídicas, Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, 2001. pp. 8-18. Disponible en: <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis03.pdf>

<sup>7</sup> MIRA, Juan Carlos; MEZA, Ciro; VEGA, Daniel, *El control fiscal en Colombia* (tesis para optar por el grado de Abogado), Facultad de Ciencias Jurídicas, Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, 2001. p. 28. Disponible en: <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis03.pdf>



América Latina tienen este modelo de control fiscal colegiado, como son: Argentina, Brasil, República Dominicana, Uruguay y El Salvador.

En otros países, el control fiscal responde a un Modelo Legislativo. Entre estos países se encuentran: Costa Rica, Honduras y Canadá. En ellos el Contralor es un funcionario auxiliar del órgano legislativo. En Canadá, la oficina del Auditor General forma parte del Parlamento. Se tiene también el Modelo Americano de Control Fiscal. En este caso el Contralor General es nombrado por el Ejecutivo y ratificado por el Legislativo. En este grupo también se encuentran países como Guatemala cuyo funcionario se denomina Contralor General de Cuentas. Tanto en Guatemala y México estos funcionarios son designados por el Ejecutivo y ratificados por el Legislativo. En Estados Unidos el jefe del *General Accounting Office* lo elige el Presidente, de listas que le presenta el Congreso para un periodo de quince años.<sup>8</sup>

Brasil también clasifica dentro del Modelo Americano de Control Fiscal. Esta función fiscalizadora está consagrada en la Constitución de Brasil en la Sección IX de la Fiscalización Contable, Financiera y Presupuestaria. Se establece en varios artículos de la Carta Magna de este país lo siguiente:

**"Artículo 70.** La fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial de la Unión y de las entidades de la administración directa e indirecta, en cuanto a la legalidad, legitimidad, economicidad, aplicación de las

<sup>8</sup> MIRA, Juan Carlos; MEZA, Ciro; VEGA, Daniel, *El control fiscal en Colombia* (tesis para optar por el grado de Abogado), Facultad de Ciencias Jurídicas, Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, 2001. pp. 28-38. Disponible en: <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis03.pdf>

subvenciones y renuncia de los ingresos, será ejercida por el Congreso Nacional mediante control externo y por el sistema de control interno de cada Poder

**Párrafo único** Rendirá cuentas cualquier persona física o entidad pública que utilice, recaude, guarde, gestione o administre, dinero, bienes o valores públicos o por los cuales la Unión responda o que asuma obligaciones de naturaleza pecuniaria en nombre de esta

**Artículo 71** El control externo a cargo del Congreso Nacional será ejercido con el auxilio del Tribunal de Cuentas de la Unión, al cual compete "

Del análisis de los artículos 70 y 71 de la Constitución de la República Federativa de Brasil de 1988 se induce que el control externo de las cuentas públicas está a cargo del Congreso Nacional y de que este se lleva adelante con el apoyo del Tribunal de Cuentas. Asimismo, queda claro que el Tribunal de Cuentas es el órgano del Poder Legislativo que tiene la responsabilidad de ejercer la fiscalización contable, financiera, presupuestaria, operacional y patrimonial de la Unión.

De otras documentaciones que hemos estudiado para la estructuración del marco teórico de nuestra tesis hemos podido analizar que, como órgano técnico de control externo, corresponde al Tribunal de Cuentas evaluar y aprobar las cuentas de los administradores y demás responsables por bienes y valores públicos, y las cuentas de aquellos que reclamen pérdida, extravío, u otra irregularidad que resulte en perjuicio al erario público. Asimismo, compete al referido Tribunal realizar, por iniciativa propia o a solicitud del Congreso Nacional, auditorías e inspecciones en las unidades de la administración directa e indirecta de los tres poderes de la Unión. Como se aprecia, entonces, este Tribunal tiene

algunas competencias que, en el caso de Panamá, ejercen varios organos que conforman lo que seria la Jurisdiccion de Cuentas de Panamá Contraloria General de la República, Fiscalía de Cuentas y Tribunal de Cuentas

Un antecedente investigativo importante es aquel del trabajo realizado por Juan Carlos PELÁEZ GUTIERREZ, Guillermo Ernesto TUTA ALARCÓN, Gustavo GARCÍA FIGUEROA, bajo el título de **La impostergable reingeniería del control fiscal territorial**, elaborado en la Oficina de Estudios Especiales de la Auditoría General de la Republica con sede en Bogota y que fue publicado en febrero de 2013, constando de 325 páginas

El documento de PELÁEZ GUTIÉRREZ, TUTA ALARCÓN y GARCIA FIGUEROA se plantea, entre otros objetivos, aquel de presentar una serie de propuestas con miras a lograr una reingenieria que permitiese mejorar la efectividad de la lucha contra la corrupcion en la gestion de los recursos publicos. Los autores reconocen que entre los propositos de su investigacion esta el de presentar respuestas para enfrentar y subsanar las debilidades del control fiscal. Al respecto se plantean, los investigadores lo siguiente

"Las debilidades del control fiscal son de diversa indole. Desde serias disfuncionalidades en el diseño institucional, ausencia de politicas cohesionadoras y de largo plazo, extremadas limitaciones presupuestales, hasta una preocupante indiferencia de las demas ramas del poder publico."<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> PELÁEZ GUTIÉRREZ, Juan Carlos, TUTA ALARCÓN, Guillermo Ernesto, GARCÍA FIGUEROA, Gustavo, **La impostergable reingenieria del control fiscal territorial**, Auditoria General de la Republica, Oficina de Estudios Especiales y Apoyo Técnico, Bogotá, febrero de 2013, p. 8 Disponible en



Consideramos que ha sido muy atinado que los investigadores PELAEZ GUITIERREZ, TUTA ALARCÓN y GARCIA FIGUEROA hayan colocado en el título de su investigación el concepto de **reingeniería**. Decimos esto porque por mucho tiempo se pensó que la reingeniería de procesos, mismo que consiste en una revisión exhaustiva y radical o de la reconcepción de todos los procesos de una organización, estaba destinada única y exclusivamente a empresas privadas. Nada más alejado de la verdad, porque la reingeniería es repensar los procesos o, en otras palabras, reingenierarlos. Otro error muy frecuentemente cometido era considerar que la reingeniería era un concepto con aplicaciones a la ingeniería. Los autores en su ensayo se dedicaron a realizar un análisis exhaustivo de todos los procesos que están interrelacionados para que la oficina denominada Auditoría General de la República de Colombia cumpla de manera eficaz y eficiente con las funciones que le son propias y con énfasis particular en el control fiscal territorial.

A manera de ejemplo de lo que implica una reingeniería cabe mencionar, como dato curioso, para reforzar nuestra apreciación sobre la importancia de la labor realizada por los investigadores antes mencionados, que la primera organización tanto del sector público o privado en Panamá que llevó adelante una reingeniería de procesos fue el Tribunal Electoral lo que ha rendido, desde esa década, un sinnúmero de frutos que son admirados y respetados en todo nuestro

---

<http://www.auditoria.gov.co/Biblioteca%20General/Estudios%20y%20documentos%20sobre%20el%20control%20fiscal/AGRP13-ImpostergableReingenieriaControlFiscalTerritorial.pdf#search=la%2520impostergable%2520reingenier%25C3%25A4a%2520del%2520control%2520fiscal%2520territorial>

país porque son sinónimo de eficiencia. Desde hace muchos años se vienen realizando elecciones limpias, transparentes y con resultados parciales y definitivos con muchísima rapidez una vez cierran las urnas. Todos hemos podido apreciar lo rápido y accesible que es, en nuestro país, obtener nuestros certificados de nacimiento o de matrimonio, incluso en supermercados. Aquellos que hemos tenido que renovar nuestras cédulas o tramitar una extraviada o robada también lo logramos hacer con mucha rapidez y eficiencia. Todos esos trámites tomaban días antes de la reingeniería llevada adelante en los años 90 en esa organización del Estado y obligaban a hacer largas filas que no hacían otra cosa que promover la corrupción porque había un grupo de personajes que vivían de hacer esos trámites y esas filas y para los cuales cobraban altos "honorarios" para no llamarlos de otra manera, porque muchos de ellos tenían ese negocio organizado con el contubernio de funcionarios del Tribunal Electoral.

Por lo anteriormente expuesto, consideramos que la reingeniería de procesos que se lleva adelante en Colombia, en la oficina de Auditoría General de la República para mejorar el control fiscal territorial es digna de imitar.

Algunas de las debilidades que PELÁEZ GUTIÉRREZ y otros ponen de manifiesto en su investigación se destacan las relativas a la baja capacitación del recurso humano que ejerce la función fiscalizadora de los bienes del Estado. Al respecto indican que

"Dentro del análisis se evidencia la carencia de una eficiente formación y capacitación del recurso humano en la función de auditoría. Según la AGR,

en los informes de auditoría de las contralorías territoriales se emiten juicios de valor no sustentados en los papeles de trabajo ni en las pruebas recopiladas dentro del proceso auditor. En muchas ocasiones, los auditores, al realizar su labor, no poseen conocimientos sólidos sobre las materias a auditar, que les permitan evaluar a plenitud los procesos y la diversidad de entidades que les corresponde vigilar.

Ausencia de una carrera administrativa que garantice el ingreso y ascenso por méritos. La mayor parte de los funcionarios pertenecientes a las carreras hoy vigentes no han concursado sino accedido al cargo de carrera por incorporación automática, en función de tiempo de servicio. Cada contraloría, además, tiene su propia carrera, lo que impide contar con un número suficiente de plazas que permita la especialización y las oportunidades para hacer la carrera en control fiscal.

Adicionalmente, el país no cuenta con la profesión de auditor gubernamental y, por lo tanto, en muchas ocasiones las personas que realizan esa labor no poseen conocimientos técnicos sobre cómo realizar auditorías, ni relacionados con las materias a auditar que les permitan evaluar plenamente los procesos y la diversidad y complejidad de las entidades que les corresponde vigilar."<sup>10</sup>

En la transcripción textual hecha líneas arriba de la propuesta de PELÁEZ GUTIÉRREZ, TUTA ALARCÓN y GARCÍA FIGUEROA relativa a **"La impostergable reingeniería del control fiscal territorial"**, tenemos que los mismos han puesto un especial énfasis en todo lo relativo al recurso humano, mismo que ha venido a llamarse en años más recientes: capital humano o talento humano. Lo que años atrás era solamente una pieza de retórica cuando se decía que el recurso humano era lo más importante de una organización, desde hace unos veinte años para acá ha llegado a convertirse en una realidad irrefutable. La

---

<sup>10</sup> PELÁEZ GUTIÉRREZ, Juan Carlos; TUTA ALARCÓN, Guillermo Ernesto; GARCÍA FIGUEROA, Gustavo, **La impostergable reingeniería del control fiscal territorial**, Auditoría General de la República, Oficina de Estudios Especiales, Bogotá, febrero de 2013, p. 24. Disponible en: [www.auditoria.gov.co/.../463-la-impostergable-reingenieria-del-control-fisc...](http://www.auditoria.gov.co/.../463-la-impostergable-reingenieria-del-control-fisc...)

mejor forma que una organización puede asegurar contar con procesos eficaces y eficientes de manera tal que desde que entremos a ella, a hacer un trámite y al salir de la misma el cliente perciba un clima de calidad total, es a través del recurso humano. Todas las organizaciones modernas y eficientes han tomado conciencia que no es el producto el que hace el cambio sino el servicio y quienes otorgan los servicios son los recursos humanos.

Dicho lo anterior, no debe sorprendernos que los autores analizados hayan colocado como piedra angular o como eje de su propuesta la necesidad de garantizar el reclutamiento, selección, capacitación, remuneración y motivación del recurso humano que labora en el control fiscal. Es por ello que ponen de relieve la gravedad de no contar con una carrera administrativa en esa organización y que señalen el peligro que implica tener como auditores fiscales nombradas a personas sin las competencias apropiadas para el desempeño de sus labores.

Gladys Margarita ALVAREZ ALVARADO presenta otro antecedente investigativo para nuestra tesis de Maestría en Derecho Público con énfasis en Responsabilidad Patrimonial mediante su tesis **El presupuesto como instrumento de control fiscal en los entes descentralizados estatales**. La tesis de ÁLVAREZ ALVARADO, realizada con el propósito de optar por el Grado de Especialista en Contaduría Mención Auditoría, ha sido publicada por la Biblioteca Administración y Contaduría de la Universidad Centroccidental "Lisandro Alvarado" de Barquisimeto en el año 2006 y cuenta con un total de 87 páginas. Esta investigación se relaciona con la que se realiza en tanto que, tal y

como la misma plantea, se estudia el presupuesto como instrumento de control fiscal. Los principios presupuestarios son algunas de las variables que se estudian en nuestra tesis de maestría. La autora establece el objetivo y hallazgos de su investigación en los siguientes términos:

"El trabajo está dirigido a analizar el Presupuesto como instrumento de control fiscal en entes descentralizados estatales, y se enmarcó en una investigación analítica de base documental. Como instrumento de recolección de datos se empleó la matriz de análisis relacional en donde se vació la información inherente al estudio en relación a la vinculación Plan-Presupuesto Público, ejecución del presupuesto en entes descentralizados y control fiscal en instituciones descentralizadas estatales. La información se analizó mediante la técnica de criterio fuente. La autora concluyó que el presupuesto puede ser utilizado como un instrumento de control fiscal en entes descentralizados estatales, en la medida en que los gobiernos controlen y administren las partidas de ingresos y gastos acordes con la planificación institucional y como un proceso racional que contribuya a cumplir con las metas trazadas por las instituciones y gobierno."<sup>11</sup>

Si partimos de la premisa de que lo que busca el control fiscal es la apropiada y eficaz utilización de los fondos públicos no cabe duda que las hipótesis de la autora ÁLVAREZ ALVARADO son acertadas al señalar que el instrumento para el control fiscal es el presupuesto. Se debe tomar en consideración que, por su lado, el presupuesto es parte del plan del Estado porque es el que guía las acciones económicas y financieras del mismo, en virtud de que es el instrumento que

---

<sup>11</sup> ÁLVAREZ ALVARADO, Gladys Margarita, **El presupuesto como instrumento de control fiscal en los entes descentralizados estatales**, (tesis para optar por el Grado de Especialista en Contaduría. Mención: Auditoría), Biblioteca Administración y Contaduría, Universidad Centroccidental "Lisandro Alvarado", Barquisimeto, 2006, p. vii. Disponible en: [http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs\\_baducla/tesis/P798.pdf](http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P798.pdf)

articula los planes y metas del Estado con los recursos que se requiere proveer para su ejecución. El presupuesto preve los recursos o ingresos así como los gastos en que se deberá incurrir para atender los proyectos y cumplir las funciones del sector público. Siendo así, entonces, el presupuesto es parte de los planes operativos anuales y, en consecuencia, es parte esencial del sistema de planificación estratégica del sector público. VALENZUELA, quien fue citado en la tesis de ALVAREZ ALVARADO establece también que el presupuesto es pieza básica en el control fiscal.

En otro orden de ideas, vemos que la intención de la investigación de ÁLVAREZ ALVARADO es la de interrelacionar o correlacionar el presupuesto con el control fiscal. De los textos estudiados para la realización de esta tesis nos ha quedado claro que el control no es un fin en sí mismo sino que se trata de una forma de regular o de garantizar que no se produzcan infracciones o violaciones a los principios de legalidad, rentabilidad, racionalidad y utilidad en las operaciones financieras del Estado. De allí que el control fiscal tendría como base para realizar esas comparaciones o revisiones que llamamos control al presupuesto, que es el instrumento planificador de los ingresos y gastos del sector público en función de los planes y proyectos de Estado. El control fiscal, en diferentes acepciones examinadas, viene siendo el conjunto de actividades que realizan las instituciones competentes para garantizar mediante el uso de procedimientos diversos la regularidad y corrección en el patrimonio público.

Lo anterior es importante destacarlo en tanto que, teniendo presente que el presupuesto es parte del plan del sector público para el cumplimiento de proyectos y actividades, se requiere revisar permanentemente si los recursos del Estado están siendo utilizados para aquello que se planificó previamente y de haber desviaciones no justificadas poder aplicar los correctivos oportunos

## **B FORMULACIÓN O PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

Durante el tiempo que laboramos en la Fiscalía General de Cuentas de Panamá, notamos que muchos abogados pretenden aplicar principios propios de la jurisdicción penal en la Jurisdicción de Cuentas, ignorando así que se trata de un proceso administrativo. Por tal motivo, consideramos que es importante para un futuro especialista en Responsabilidad Patrimonial conocer a fondo los principios contables, presupuestarios, constitucionales y del procedimiento administrativo que son aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panamá. Pero, al mismo tiempo, se considera importante determinar hasta qué punto nuestra apreciación sobre el desconocimiento de los principios aplicables a la Jurisdicción de Cuentas es real en los operadores del sistema, conformado por aquellos funcionarios que laboran en las instituciones que constituyen el Sistema de Jurisdicción de Cuentas, a saber: Fiscalía General de Cuentas, Tribunal de Cuentas, Contraloría General de la República.

Dado lo anteriormente expuesto, nos formulamos un conjunto de preguntas relacionadas con el nivel de conocimiento que tienen los distintos funcionarios que laboran en la Jurisdicción de Cuentas sobre el ámbito de competencia de cada uno de los organismos que conforman la misma Contraloría General de la República, Tribunal de Cuentas, Fiscalía General de Cuentas. El conocimiento de las funciones que competen a la Jurisdicción de Cuentas y los principios que tienen aplicación en el mismo, es el escenario dentro del cual se ubica el tema de nuestra tesis o donde radica nuestro problema de investigación.

### **C. JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACIÓN**

Una investigación sobre los principios aplicables a la Jurisdicción de Cuentas está encaminada para aquellas personas que no conozcan a fondo esta jurisdicción y a los expertos esclarecer las dudas respecto a que principios son aplicables dentro de un proceso de responsabilidad patrimonial.

El estudio detallado de los principios contables, presupuestarios, constitucionales y del procedimiento administrativo, no siendo principios de esta, ayudara a interpretar normas jurídicas relativas a la Jurisdicción de Cuentas en Panamá.



## **D OBJETIVOS**

La tesis cuenta con un objetivo general y cinco objetivos específicos que desarrollaremos a continuación

### **1 Objetivo General**

El objetivo general de nuestra tesis se expresa en los siguientes términos

- Determinar la importancia del conocimiento y respeto de los principios relacionados con la Jurisdicción de Cuentas en Panama

### **2 Objetivos Específicos**

- ✓ Detallar los principios constitucionales aplicables en la Jurisdicción de Cuentas en Panama
- ✓ Describir los principios presupuestarios aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panama (como Tribunal) o para su funcionamiento
- ✓ Puntualizar los principios del procedimiento administrativo que son aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panama
- ✓ Determinar el grado de conocimiento que tienen los operadores de la Jurisdicción de Cuentas sobre los principios que deben ser aplicables en los procesos de cuentas

### **3. Objetivos Colaterales**

- ✓ Identificar los principios contables aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panama

## **E. ALCANCE, LIMITACIONES Y PROYECCIONES**

### **1 Alcance**

La investigación que se realiza para la culminación de nuestra tesis solo tomará en cuenta el estudio y análisis de la información referente al conocimiento, y opiniones que tienen los funcionarios que laboran en las instituciones que conforman la Jurisdicción de Cuentas de Panama sobre los principios constitucionales, principios presupuestarios, principios contables y principios de procedimiento administrativo que son aplicables a la misma

Reconocemos la importancia que reviste, para el buen funcionamiento de la Jurisdicción de Cuentas, el conocimiento que los funcionarios que laboran en ella posean sobre los principios aplicables a la misma, de allí que la investigación permitiera analizar, a partir de sus respuestas, que tanto conocen estos principios y qué tanto los están aplicando en el desempeño de sus atribuciones

### **2. Limitaciones**

Las limitaciones que hemos encontrado en la redacción de este trabajo es la falta de publicaciones sobre el tema de Jurisdicción de Cuentas en Panama Tal y como fue previsto, se requirió adquirir más publicaciones extranjeras vía

Amazon y por medio de librerías virtuales como Ratio Legis. La búsqueda en la Web 2.0, mediante la utilización de la herramienta que nos provee el internet, fue de gran importancia para solventar la limitación de bibliografía especializada en nuestro medio.

### **3. Proyecciones**

Una de las proyecciones de esta tesis de maestría es publicar un fragmento de la misma en una revista científica para que sirva de guía a aquellos abogados que necesitan familiarizarse más con los principios que rigen la Jurisdicción de Cuentas. Esta publicación se hará, en la medida de lo posible, como un artículo científico para lo cual se espera lograr el patrocinio ya sea de la Fiscalía General de Cuentas o del Tribunal de Cuentas para producir una revista especializada sobre el tema donde se puedan publicar extractos de las diferentes tesis que se tendrán como resultado con la primera promoción de la Maestría en Derecho Público con énfasis en Responsabilidad Patrimonial. En último caso se realizará un esfuerzo económico personal para publicar la tesis como libro. El patrocinio de las entidades podría ser para la investigación completa ya que ellas patrocinaron la Maestría dentro de la cual se ha realizado esta tesis.

### **F. HIPÓTESIS**

Partimos de la base de que la hipótesis es una verdad que necesita ser demostrada o la suposición de una cosa para sacar una consecuencia.

Las hipótesis que hemos formulado desde el inicio de nuestra tesis son las siguientes

- 1 El derecho de defensa puede llegar a vulnerarse en los procesos de cuentas
- 2 El principio de inocencia no es aplicable a la mayoría de los procesos de cuentas
- 3 Las garantías del debido proceso se cumplen a cabalidad en un proceso de cuentas
- 4 El principio de publicidad no es aplicable durante la fase de investigación de un proceso de cuentas
- 5 El doble juzgamiento está prohibido en los procesos de cuentas, así como en todos los procesos

## **G. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN**

Las preguntas que esperamos resolver o responder, una vez que hayamos terminado la tesis, son

- 1 ¿Que principios constitucionales son aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panamá?
- 2 ¿Cuáles son los principios contables aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panamá?
- 3 ¿Cuales son los principios presupuestarios aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panamá?

- 4 ¿Que principios del procedimiento administrativo son aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panama?
- 5 ¿En opinion de los funcionarios de la Jurisdiccion de Cuentas, la aplicacion del principio de oralidad en los procesos de cuentas evitaria la mora judicial?
- 6 ¿Es el derecho de defensa un principio vulnerado en los procesos de cuentas?
- 7 ¿Es aplicable el principio de presuncion de inocencia en un proceso de cuentas?
- 8 ¿Se cumplen las garantias universales del debido proceso en la Jurisdiccion de Cuentas?
- 9 ¿Podria aplicarse el principio de publicidad en la fase de investigacion de un proceso de Jurisdicción de Cuentas?
- 10 ¿Se permite el doble juzgamiento en los procesos de cuentas?

## CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO

### A. CONCEPTOS BÁSICOS

Las definiciones dan inicio al Marco Teórico de una tesis de maestría y es por eso que decidimos ver en detalle los siguientes conceptos:

#### 1. Fiscalía General de Cuentas

Al referirse al rango constitucional de la otrora Fiscalía de Cuentas y actualmente Fiscalía General de Cuentas, señala sabiamente el Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas, Oscar VARGAS VELARDE, lo siguiente:

“Los intereses del Estado, en el proceso de cuentas, están representados por la Fiscalía de Cuentas, organismo que no aparece expresamente en el texto constitucional, pero que tiene cabida legal si se toma en cuenta que la reforma a la Carta Magna no solamente instituyó dicho Tribunal, sino también la Jurisdicción de Cuentas que permite la creación de otros organismos necesarios para cumplir con la labor de administrar justicia patrimonial, tal como lo son la propia Fiscalía, los Juzgados de Cuentas, permanentes o temporales (autorizados por la Ley, pero su establecimiento por el Tribunal de Cuentas se determinará de acuerdo con las necesidades del servicio), y los Fiscales correspondientes a tales Juzgados.”<sup>12</sup>

<sup>12</sup> VARGAS VELARDE, Oscar, **El Tribunal de Cuentas y el Proceso patrimonial en Panamá**, Panamá, 2013, p. 3. Disponible en: <http://tribunaldecuentas.gob.pa/wp-content/uploads/2012/12/Tribunal-de-Cuentas-y-el-Proceso-Patrimonial.pdf>

La Ley 81 de 22 de octubre de 2013 que modifica la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 establece en su artículo 19 una clara definición de la Fiscalía General de Cuentas en los siguientes términos:

**"Artículo 19.** Se crea la Fiscalía General de Cuentas, como agencia de instrucción independiente en lo funcional, administrativo y presupuestario, coadyuvante del Tribunal de Cuentas, la que ejercerá sus funciones en todo el territorio de la República y con sede en la ciudad de Panamá.

Esta Fiscalía estará a cargo de un Fiscal General de Cuentas, quien tendrá un suplente y será asistido por un Secretario General y los servidores públicos que se requieran para el desarrollo de sus funciones".

La Fiscalía General de Cuentas de Panamá ha sido creada con el siguiente objetivo general:

"Instruir la investigación patrimonial por las irregularidades detectadas por la Contraloría General de la República, para la aplicación de las sanciones que correspondan por el mal uso de los fondos y bienes de la cosa pública, por parte del Tribunal de Cuentas, si a ello hay lugar."<sup>13</sup>

Sobre este punto, cabe aclarar que si el Fiscal General de Cuentas recibe información o queja sobre irregularidades, entonces deberá informarle a la Contraloría General de la República lo que está ocurriendo. Recordemos que las denuncias ciudadanas deben interponerse ante la Contraloría General de la República y no ante la Fiscalía General de Cuentas, pues así lo contempla la ley.

---

<sup>13</sup> Fiscalía de Cuentas, página web, disponible en: <http://www.fiscaliadecuentas.gob.pa/node/40>

Por otro lado, se tiene que el Fiscal General de Cuentas de Panama tiene delimitadas sus atribuciones, mediante la Ley 81 de 22 de octubre de 2013 que modifica la Ley 64 de 14 de noviembre de 2008 que desarrolla la Jurisdiccion de Cuentas. Esas funciones están expresadas en el artículo 26 que se transcribe a continuacion

**"Artículo 26** Correspondera al Fiscal General de Cuentas, ejercer en nombre del Estado, la accion de cuentas para lo cual tendra las siguientes funciones

1 Instruir la investigacion patrimonial correspondiente, una vez la Contraloria de la Republica formule reparos en las cuentas de los agentes y empleados de manejo o detecte irregularidades que afecten fondos o bienes publicos

2 Practicar las pruebas y diligencias que sean necesanas para comprobar o esclarecer los hechos contenidos en los reparos de las cuentas o en las investigaciones que haya realizado la Contraloria General de la Republica sobre las irregularidades que perjudiquen fondos o bienes publicos

3 Solicitar a la Contraloria General de la Republica, cuando se tenga conocimiento por cualquier medio de la comision de un hecho irregular que afecte el patrimonio del Estado, el examen correspondiente con el fin de determinar la correccion o incorreccion de las operaciones en el manejo de los fondos o bienes publicos, asi como la ampliacion o la complementacion del informe o de la auditoria que fundamento los reparos

4 Evaluar informes de auditoria, venficar operaciones antmeticas y corroborar la evaluacion y evidencias presentadas, y realizar informe de pentaje, distinguiendo al involucrado y su grado de participacion

5 Solicitud de ampliacion de informes de auditoria

6 Solicitud de complementacion de informes de auditoria

7 Efectuar diligencias judiciales a distintas empresas privadas e instituciones publicas, relacionadas con los reparos efectuados por la Contraloria General de la Republica

8 Remitir al Tribunal de Cuentas, luego de concluida la investigacion patrimonial, el expediente



con una vista fiscal en la cual se explique, razonadamente, los motivos de hecho y de derecho que justifiquen la medida procesal que recomiende.

9. Ejercer la acusación pública en la etapa plenaria del proceso patrimonial que se surta ante el Tribunal de Cuentas.

10. Asegurar que en la investigación se cumpla con la garantía del debido proceso de cuentas.

11. Promover las acciones cautelares ante el Tribunal de Cuentas.

12. Promover las acciones o los recursos constitucionales o legales que sean procedentes de acuerdo con la ley.

13. Dar aviso al Ministerio Público, si no lo ha hecho antes la Contraloría General de la República, de la posible comisión de delitos por el empleado el agente de manejo, cuyas cuentas fueron objeto de reparos por parte de la Contraloría General o por cualquier persona o servidor público en contra de los fondos o bienes públicos."<sup>14</sup>

## 2. Jurisdicción de Cuentas

La Jurisdicción de Cuentas, según el Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas, VARGAS VELARDE, "se ejerce de manera permanente en todo el territorio nacional y su esfera de competencia comprende el juzgamiento por las irregularidades, que impliquen apropiación, pérdida o menoscabo de los fondos y los bienes públicos, en vista de acciones u omisiones de todos aquellos servidores públicos o particulares que, en su caso, los reciban los recauden, los manejen, los inviertan, los paguen, los administren, los cuiden, los custodien o los controlen, los aprueben, los autoricen, los paguen y o los fiscalicen."<sup>15</sup> Sobre el mismo particular establece el distinguido Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas, Oscar

<sup>14</sup> Fiscalía de Cuentas, página Web. Disponible en: <http://www.fiscaliadecuentas.gob.pa/node/40>

<sup>15</sup> VARGAS VELARDE, Oscar, *El Tribunal de Cuentas*, Panamá, 2011, p.52.

VARGAS VELARDE, lo siguiente "La reforma de la Constitución Política, que tuvo lugar en el 2004, estableció la nueva *Jurisdicción de Cuentas* y del mismo modo creó su organismo principal denominado *Tribunal de Cuentas*, al cual le corresponde la delicada misión de juzgar las cuentas de los empleados y los agentes de manejo por motivo de los reparos que, por irregularidades, formula la *Contraloría General de la República*, institución que tiene bajo su responsabilidad constitucional y legal la fiscalización del patrimonio público"<sup>16</sup> De esta expresión queda claro que para esa fecha estaban el Tribunal de Cuentas y la Contraloría General de la República y luego se adiciona, mediante la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008, la *Fiscalía de Cuentas*. Sobre esta nueva institución quedó establecido en la referida Ley que le corresponde la investigación. Mas recientemente se ve modificado el nombre de la Fiscalía de Cuentas por Fiscalía General de Cuentas mediante la Ley 81 de 22 de octubre de 2013 que modifica la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008.

La definición de Jurisdicción de Cuentas también se encuentra recogida en la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008, que en su artículo 1 indica, lo siguiente

**"Artículo 1** La Jurisdicción de cuentas se instituye para juzgar la responsabilidad patrimonial derivada de las supuestas irregularidades, contenidas en los reparos formulados por la Contraloría General de la República a las cuentas de los empleados y los agentes de manejo de los fondos de los bienes públicos "

---

<sup>16</sup> VARGAS VELARDE, Oscar, *Enfoques sobre la Jurisdicción de Cuentas*, Tribunal de Cuentas de Panamá, Panamá, 2013, p. 5

Mas adelante, la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 define con detalle el objeto o razon de ser de la Jurisdicción de Cuentas, en los siguientes terminos

**"Artículo 3** La Junsdicción de Cuentas se ejerce de manera permanente en todo el territorio nacional para juzgar las causas siguientes

1 Por los reparos que surjan en las cuentas que rindan los empleados de manejo ante la Contraloría General de la República, en razón de la recepción, la recaudación, la inversión o el pago de fondos públicos, o de la administración, del cuidado, de la custodia, de la autorización, de la aprobación o del control de fondos o bienes públicos

2 Por los reparos que surjan en las cuentas que rindan los agentes del manejo ante la Contraloría General de la República, con motivo de la recepción, la recaudación, la inversión o el pago de fondos públicos, o de la administración, del cuidado, de la custodia, de la autorización, de la aprobación o del control de fondos o bienes públicos

3 Por los reparos que surjan en la administración de las cuentas de los empleados y los agentes de manejo, en razón del examen, auditoría o investigación realizada de oficio por la Contraloría General de la República o en vista de información o denuncia presentada por cualquier particular o servidor público

4 Por menoscabo o pérdida, mediante dolo, culpa o negligencia, o por uso ilegal o indebido de fondos o bienes públicos recibidos, recaudados, pagados o confiados a la administración, cuidado, custodia, control, distribución, inversión, autorización, aprobación o fiscalización de un servidor público

5 Por menoscabo o pérdida de fondos o bienes públicos, mediante dolo, culpa o negligencia, o por uso ilegal o indebido de dichos fondos o bienes, en una empresa estatal o mixta o en cualquier empresa en la que tenga participación económica el Estado o una institución autónoma o semiautónoma, municipio o junta comunal

6 Por menoscabo o pérdida, mediante dolo, culpa o negligencia, o por uso ilegal o indebido de fondos o bienes públicos recibidos, recaudados, manejados o confiados a la administración, inversión, custodia, cuidado, control, aprobación, autorización o pago de una persona natural o jurídica "

Nos corresponde añadir que la denuncia ciudadana, a la que hace referencia el numeral 3 del artículo 3 de Ley 67 de 14 de noviembre de 2008, deberá ser hecha ante la Contraloría General de la República y no ante el Fiscal General de Cuentas.

De igual modo, debemos recalcar que el dolo, al que hace referencia el artículo 3 en su numeral 6, es competencia de la justicia penal y el de la culpa le compete al proceso administrativo especial que se lleva a cabo dentro de la jurisdicción de cuentas.

La ex Magistrada del Tribunal de Cuentas, Kalíope TSIMOGIANIS, considera que la Jurisdicción de Cuentas tiene “la facultad de juzgar las cuentas de los empleados y agentes de manejo de fondos y demás bienes públicos”<sup>17</sup>.

Por su parte, el español SALA SÁNCHEZ<sup>18</sup> considera que la Jurisdicción de Cuentas es el conjunto de funciones que, por imperativo legal, ha de desarrollar el Tribunal de Cuentas tomando en cuenta tanto la fiscalización externa, permanente y consuntiva de la actividad económico-financiera del sector público y el

---

<sup>17</sup> TSIMOGIANIS, Kalíope: “**Algunas consideraciones sobre la Jurisdicción de Cuentas en la República de Panamá y sobre las funciones de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial de la Contraloría General de la República**”, *Jurisdicción Patrimonial. Revista de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial de la Contraloría General de la República de Panamá*, Año 1, No. 1, 1997, p.11.

<sup>18</sup> SALA SÁNCHEZ, Pascual, “**La jurisdicción contable. Las responsabilidades contables y su enjuiciamiento en la Nueva Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de España**”, *Revista Española de Control Externo*, Vol. 7, Nº 21, 2005, p. 89, disponible en: <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1962270>

enjuiciamiento de la responsabilidad contable en que incurran quienes tengan a su cargo el manejo de caudales o efectos publicos. El autor explico que llego a esta definicion tomando en cuenta el articulo 2º de la Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo

Los procesos de cuentas que se realizan dentro de la denominada Jurisdiccion de Cuentas en Panama atraviesan por varias etapas y a su vez estas por varias fases, tal y como lo establece VARGAS VELARDE en los siguientes terminos

*"El proceso de cuentas, en su etapa de conocimiento, tiene tres fases la investigación, la intermedia y la plenaria. El Fiscal de Cuentas, con fundamento en el examen, el informe o la auditoria que contenga los reparos, acompañado de las pruebas correspondientes, que le remita la Contraloria General, da inicio a la investigacion. Cuenta con hasta cuatro meses o seis meses, si hay varios involucrados, para despachar el expediente con su Vista Fiscal al Tribunal de Cuentas*

El Tribunal de Cuentas, luego de recibir el expediente y la Vista Fiscal, procede a su revision para determinar si el Fiscal cumplió con las formalidades exigidas por la ley. De encontrarse fallas o vicios se le ordena subsanarlos en un término no mayor de quince días hábiles. De no encontrarse fallas o vicios, el Tribunal, basado en las pruebas recabadas, puede adoptar alguna de las medidas siguientes:

- 1 Ordenar la correccion, la ampliacion o la complementacion de la investigacion,
- 2 Ordenar el cese del procedimiento en contra de cualquiera de las personas investigadas,
- 3 Cerrar y ordenar el archivo del expediente cuando las irregularidades sean infundadas, o
- 4 Llamar a juicio a la persona o las personas investigadas

El llamamiento a juicio se hace mediante la Resolucion de Reparos, que se notifica personalmente al Fiscal de Cuentas y a los

procesados En contra de esta resolución, cabe el recurso de reconsideración, que debe interponerse dentro de los cinco días hábiles siguientes a su notificación

Ejecutoriada la *Resolución de Reparos*, el proceso de cuentas queda abierto a *pruebas* en cuatro periodos, a saber

- 1 Cinco días hábiles e improrrogables para proponer todas las pruebas convenientes,
- 2 Cinco días hábiles e improrrogables para aportar las contrapruebas,
- 3 Tres días hábiles e improrrogables para objetar las pruebas y las contrapruebas, y
- 4 Treinta días hábiles para la práctica de las pruebas admitidas

Culminada la práctica de las pruebas se pasa a los *alegatos* y luego a la decisión sobre el fondo del asunto La *Resolución de Cargos* implica la *condena* de los procesados La *Resolución de Descargos* implica su *absolución* Contra la Resolución de Cargos o Descargos, según el caso, el afectado puede interponer el recurso de reconsideración

La *etapa de ejecución* de la sentencia en firme esta a cargo de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas que, para estos fines, hace uso de la Jurisdicción Coactiva "<sup>19</sup>

Vale señalar que, posteriormente al escrito de VARGAS VELARDE sobre los procesos de cuentas, el autor ha planteado algo más puntual, referido a los **Principios del Proceso de Cuentas**, en los que presenta la tesis de que los principios aplicables a estos procesos pueden ser "inquisitivo atenuado, plenario escrito u oral, reserva o publicidad, verdad material, presunción de inocencia, prohibición de doble juzgamiento, no existen cuestiones de prejudicialidad, preclusión y eventualidad, y sana crítica en la valoración de la prueba "

---

<sup>19</sup> VARGAS VELARDE, Oscar, *Enfoques sobre la Jurisdicción de Cuentas*, Tribunal de Cuentas de Panamá, Panamá 2013, pp 6-8

Observamos en la cita de VARGAS VELARDE obtenida en su obra **Enfoques sobre la Jurisdicción de Cuentas** de que las fases de los procesos de cuentas corresponden a un conjunto de pasos debidamente organizados, ordenados y que garantizan la pureza del sistema. Tuvimos la ocasión de trabajar como Asistente del Fiscal de General de Cuentas por lo cual coincidimos en lo que expuso en su conferencia Marcelo ARAYA ROJAS en el sentido de que se trata de un sistema complejo cuya idoneidad estará condicionada, entre otras cosas de los siguientes elementos: independencia en las decisiones, comunicaciones adecuadas, un debido ordenamiento, así como diferenciación entre fiscalización y juzgamiento.

En el proceso de cuentas, debidamente explicado por VARGAS VELARDE, se deja claramente establecido en qué momento del proceso le corresponde la participación a cada uno de los entes que intervienen, a saber: Fiscalía General de Cuentas, Contraloría, Tribunal de Cuentas hasta llegar a la Dirección de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas para efectos de la Jurisdicción Coactiva.

### **3 Principios Constitucionales**

En primer lugar, se puede establecer lo que significa el concepto de principio, y es así que se puede indicar que "Es un axioma que plasma una determinada valoración de justicia de una sociedad, sobre las que se construyen

las instituciones de Derecho y que en un momento histórico determinado informa del contenido de las normas jurídicas de un Estado."<sup>20</sup>

Los principios constitucionales, según QUISBERT, son la "regla básica que guía el funcionamiento coherente y equilibrado de la estructura de una Constitución formal de un Estado determinado."<sup>21</sup> Según establece el mismo autor estos principios son garantía de la vigencia, estabilidad y respeto a la Constitución.

Se tiene que los principios constitucionales se dividen en cinco grandes grupos que son: principio de limitación, principio de funcionalidad, principio de supremacía, principio de estabilidad y principio de efectividad, cada uno de ellos con sus respectivas connotaciones.

El principio de limitación establece la "relación recíproca de restricción - por razones de bienestar público - entre los órganos del poder público y los derechos de los particulares."<sup>22</sup>

---

<sup>20</sup> QUISBERT, Ermo, **Principios Constitucionales**, Bolivia, 2006, p.28, disponible en: <http://ermoquisbert.tripod.com/dc/05.pdf>

<sup>21</sup> QUISBERT, Ermo, **Principios Constitucionales**, Bolivia, 2006, p.28, disponible en: <http://ermoquisbert.tripod.com/dc/05.pdf>

<sup>22</sup> QUISBERT, Ermo, **Principios Constitucionales**, Bolivia, 2006, p.29, disponible en: <http://ermoquisbert.tripod.com/dc/05.pdf>



Por su parte el principio de funcionalidad "equilibra el poder de los órganos establecidos, mediante la regla de división de poderes y distribuyendo de manera equitativa el ejercicio del poder."<sup>23</sup>

El principio de supremacía es "garantía de relación de supra y subordinación de todo el ordenamiento jurídico determinado a la Constitución positiva."<sup>24</sup>

Asimismo, se tiene que el principio de estabilidad es la "base que trata de asegurar la vigencia -en el tiempo- de la Constitución evitando que la transitoriedad de un gobierno la cambie."<sup>25</sup>

El principio de efectividad "trata de asegurar el cumplimiento de la Constitución por parte de los órganos encargados de su aplicación, imponiendo para ello sanciones en la misma Constitución."<sup>26</sup>

<sup>23</sup> QUISBERT, Ermo, **Principios Constitucionales**, Bolivia, 2006, p.31, disponible en: <http://ermoquisbert.tripod.com/dc/05.pdf>

<sup>24</sup> QUISBERT, Ermo, **Principios Constitucionales**, Bolivia, 2006, p.32, disponible en: <http://ermoquisbert.tripod.com/dc/05.pdf>

<sup>25</sup> QUISBERT, Ermo, **Principios Constitucionales**, Bolivia, 2006, p.37, disponible en: <http://ermoquisbert.tripod.com/dc/05.pdf>

<sup>26</sup> QUISBERT, Ermo, **Principios Constitucionales**, Bolivia, 2006, p.37, disponible en: <http://ermoquisbert.tripod.com/dc/05.pdf>

## 4. Principios Contables

Los principios contables son el marco de referencia en que debe apoyarse cualquier desarrollo de la contabilidad pública, quedando orientados y subordinados al objeto esencial de imagen fiel.

Francisco Javier QUESADA SÁNCHEZ establece que los principios contables son los siguientes:

### "3.2 Principios contables

1. **Empresa en funcionamiento.** La gestión de la empresa continuará en un futuro previsible con su actividad.
2. **Devengo.** La imputación de ingresos y gastos deberá hacerse en función de la corriente financiera.
3. **Uniformidad.** Adoptado un criterio debe mantenerse en el tiempo y aplicarse de manera uniforme. De alterarse se explicará en la Memoria.
4. **Prudencia.** Prudente en las estimaciones y valoraciones a realizar en condiciones de incertidumbre. Se contemplan todos los riesgos, informando en la Memoria.
5. **No compensación.** No podrá compensarse las partidas del activo y del pasivo o las de gastos e ingresos.
6. **Importancia relativa.** Las partidas cuya importancia relativa sea escasa podrán agruparse con otras de similar naturaleza. En casos de conflicto entre principios contables, prevalece el que mejor exprese la imagen fiel."<sup>27</sup>

Los principios contables cumplen con el propósito de que los estados financieros puedan ser entendidos por terceros, de allí que "es necesario que sean

<sup>27</sup> QUESADA SÁNCHEZ, Francisco Javier, **Principios contables. Elementos y criterios de registro en cuentas anuales.** Disponible en: [https://www.uclm.es/area/ae\\_f\\_TO/pdf/publicaciones/FranciscoJavierQuesada\\_PrincipiosContables.pdf](https://www.uclm.es/area/ae_f_TO/pdf/publicaciones/FranciscoJavierQuesada_PrincipiosContables.pdf)

preparados con sujeción a un cuerpo de reglas o convenciones previamente conocidas y de aceptación general. Los principios son pocos y representan las presunciones básicas sobre las que descansan las normas. Necesariamente derivan de los factores económicos y políticos del medio ambiente, de las formas de pensar y de las costumbres de todos los segmentos de la comunidad que involucra al mundo de los negocios."<sup>28</sup>

Según se establece en el Manual de Contabilidad Básica hay dieciocho (18) principios contables, que se detallan a continuación:

**"1.- Equidad:** La equidad entre intereses opuestos debe ser una preocupación constante en contabilidad, puesto que los que se sirven de, o utilizan los datos contables, puedan encontrarse ante el hecho de que sus intereses particulares se hallen en conflicto. De esto se desprende que los estados financieros deben prepararse de tal modo que reflejen con equidad los distintos intereses en juego en una entidad. Este principio en el fondo es el postulado básico o principio fundamental al que está subordinado el resto.

**2.- Entidad Contable:** Los estados financieros se refieren a entidades económicas específicas, que son distintas al dueño o dueños de la misma.

**3.- Empresa en Marcha:** Se presume que no existe un límite de tiempo en la continuidad operacional de la entidad económica y por consiguiente, las cifras presentadas no están reflejadas a sus valores estimados de realización. En los casos en que existan evidencias fundadas que prueben lo contrario, deberá dejarse constancia de este hecho y su efecto sobre la situación financiera.

**4.- Bienes Económicos:** Los estados financieros se refieren a hechos, recursos y obligaciones económicas susceptibles de ser valorizados en términos monetarios.

<sup>28</sup> **Manual de Contabilidad Básica**, p. 5. Disponible en:  
[http://www.sisman.utm.edu.ec/libros/FACULTAD%20DE%20FILOSOF%C3%8DA%20LETRAS%20Y%20CIENCIAS%20DE%20LA%20EDUCACI%C3%93N/CARRERA%20DE%20DOCENCIA%20T%C3%89CNICA/CONTABILIDAD%20GENERAL%20II/Manual\\_de\\_contabilidad\\_PYMES.pdf](http://www.sisman.utm.edu.ec/libros/FACULTAD%20DE%20FILOSOF%C3%8DA%20LETRAS%20Y%20CIENCIAS%20DE%20LA%20EDUCACI%C3%93N/CARRERA%20DE%20DOCENCIA%20T%C3%89CNICA/CONTABILIDAD%20GENERAL%20II/Manual_de_contabilidad_PYMES.pdf)

**5 - Moneda** La contabilidad mide en terminos monetarios, lo que permite reducir todos sus componentes heterogeneos a un comun denominador

**6 - Período de Tiempo** Los estados financieros resumen la informacion relativa a periodos determinados de tiempo, los que son conformados por el ciclo normal de operaciones de la entidad, por requerimientos legales u otros

**7 - Devengado** La determinacion de los resultados de operacion y la posicion financiera deben tomar en consideracion todos los recursos y obligaciones del periodo aunque éstos hayan sido o no percibidos o pagados, con el objeto que de esta manera los costos y gastos puedan ser debidamente relacionados con los respectivos ingresos que generan

**8 - Realización** Los resultados economicos solo deben computarse cuando sean realizados, o sea cuando la operacion que las origina queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislacion o practicas comerciales aplicables y se hayan ponderado fundadamente todos los riesgos inherentes a tal operacion. Debe establecerse con carácter general que el concepto "realizado" participa del concepto de devengado

**9 - Costo Histórico** El registro de las operaciones se basa en costos historicos (produccion, adquisicion o canje), salvo que para concordar con otros principios se justifique la aplicacion de un criterio diferente (valor de realizacion). Las correcciones de las fluctuaciones del valor de la moneda, no constituyen alteraciones a este principio, sino meros ajustes a la expresion numeraria de los respectivos costos

**10 - Objetividad** Los cambios en activos, pasivos y patrimonio deben ser contabilizados tan pronto sea posible medir esos cambios objetivamente

**11 - Criterio Prudencial** La medicion de recursos y obligaciones en la contabilidad, requiere que las estimaciones sean incorporadas para los efectos de distribuir costos, gastos e ingresos entre periodos de tiempo relativamente cortos y entre diversas actividades. La preparacion de estados financieros, por lo tanto, requiere que un criterio sano sea aplicado en la seleccion de la base a emplear para lograr una decision prudente. Esto involucra que ante dos o mas alternativas debe elegirse la más conservadora. Este criterio no debe ser afectado por la presuncion que los estados financieros

podrían ser preparados en base a una serie de reglas inflexibles. En todo caso los criterios adoptados deben ser suficientemente comprobables para permitir un entendimiento del razonamiento que se aplica.

**12 - Significación o Importancia Relativa** Al ponderar la correcta aplicación de los principios y normas, debe necesariamente actuarse con sentido práctico. Frecuentemente se presentan situaciones que no encuadran con los principios y normas aplicables y que, sin embargo, no presentan problemas debido a que el efecto que producen no distorsiona a los estados financieros considerados en su conjunto. Desde luego, no existe una línea demarcatoria que fije los límites de lo que es y no es significativo, y debe aplicarse el mejor criterio para resolver lo que corresponda en cada caso de acuerdo con las circunstancias, teniendo en cuenta factores tales como el efecto relativo en los activos, pasivo, patrimonio, o en el resultado de las operaciones del ejercicio contable.

**13 - Uniformidad** Los procedimientos de cuantificación utilizados deben ser uniformemente aplicados de un periodo a otro. Cuando existan razones fundadas para cambiar de procedimientos, deberá informarse este hecho y su efecto.

**14 - Contenido de Fondo Sobre la Forma** La contabilidad pone énfasis en el contenido económico de los eventos aun cuando la legislación puede requerir un tratamiento diferente.

**15 - Dualidad Económica** La estructura de la contabilidad descansa en esta premisa (partida doble) y esta constituida por a) recursos disponibles para el logro de los objetivos establecidos como meta y b) las fuentes de estos, las cuales también son demostrativas de los diversos pasivos contraídos.

**16 - Relación Fundamental de los Estados Financieros** Los resultados del proceso contable son informados en forma integral mediante un estado de situación financiera y por un estado de cuentas de resultado, siendo ambos necesariamente complementarios entre sí.

**17 - Objetivos Generales de la Información Financiera** La información financiera está destinada básicamente para servir las necesidades comunes de todos los usuarios. También se presume que los usuarios están familiarizados con las prácticas operacionales, el lenguaje contable y la naturaleza de la información presentada.



**18.- Exposición:** Los estados financieros deben contener toda la información y discriminación básica y adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación de la situación financiera y de los resultados económicos delante a que se refiere.<sup>29</sup>

En lo que respecta al **principio de equidad** se expresa, en la normativa contable que determina el Ministerio de Economía de Argentina, lo que se transcribe a continuación:

"La incidencia en el patrimonio del Ente respecto de las transacciones y, consecuentemente, el registro de los hechos económicos y financieros, debe ser determinada conforme a un criterio ecuanime con relación a las diferentes partes interesadas. Del enunciado se desprende que los estados contables y sus informes complementarios deben elaborarse de tal modo que reflejen con ecuanimidad los distintos intereses involucrados en la gestión pública."<sup>30</sup>

Lo que para el Manual de Contabilidad Básica es denominado la **entidad contable** es considerada también por el Ministerio de Economía de Argentina con el término de **ente**, y es así que este organismo lo define de la siguiente manera:

**"1. Ente**

Los estados contables se refieren siempre a una unidad económica identificable, creada para cumplir determinadas metas y objetivos conforme a los ordenamientos jurídicos que la originaron. Se considera que el Ente tiene existencia permanente, salvo modificación posterior de la norma legal de creación por la que se determine lo contrario.

<sup>29</sup> **Manual de Contabilidad Básica**, p. 5-8. Disponible en: [http://www.sisman.utn.edu.ec/libros/FACULTAD%20DE%20FILOSOF%C3%8DA%20LETRAS%20Y%20CIENCIAS%20DE%20LA%20EDUCACI%C3%93N/CARRERA%20DE%20DOCENCIA%20T%C3%89CNICA/CONTABILIDAD%20GENERAL%20II/Manual de contabilidad PYMES.pdf](http://www.sisman.utn.edu.ec/libros/FACULTAD%20DE%20FILOSOF%C3%8DA%20LETRAS%20Y%20CIENCIAS%20DE%20LA%20EDUCACI%C3%93N/CARRERA%20DE%20DOCENCIA%20T%C3%89CNICA/CONTABILIDAD%20GENERAL%20II/Manual%20de%20contabilidad%20PYMES.pdf)

<sup>30</sup> Ministerio de Economía, **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional**, Buenos Aires, julio de 1995, p. 5. Disponible en: [http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad\\_Principios\\_Contabilidad.pdf](http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Principios_Contabilidad.pdf)

En el contexto de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional, el artículo 8° determina el alcance de aplicación de la norma legal que, a tal efecto, define a la Administración Nacional como integrada por la Administración Central, los Organismos Descentralizados y las Instituciones de la Seguridad Social. Por lo expuesto, la Administración Central debe considerarse como un Ente propio, al igual que cada uno de los Organismos Descentralizados y las Instituciones de la Seguridad Social. Tal alcance es, a su vez, ratificado por el artículo N° 9 de la Ley 24.156, al incluir dentro de la Administración Central al Poder Legislativo, Poder Judicial, Presidencia de la Nación y a los ministerios y secretarías del Poder Ejecutivo Nacional."<sup>31</sup>

Por otro lado, se tiene que lo que el **Manual de Contabilidad Básica** determina como **empresa en marcha** para el Ministerio de Economía de Argentina es denominado como **ente en actividad** y se define así:

**"Ente en actividad**

Todo ente se presume de actividad continua con proyección de futuro, de acuerdo con su norma legal de creación, excepto que en la misma se estipule un plazo determinado para su funcionamiento.

Se considera que la existencia de los Entes tiene permanencia y continuidad, determinando ello, por lo tanto, la necesidad de adoptar criterios que expresen la incidencia de las operaciones económico-financieras en el tiempo.

Dichas operaciones se clasificarán de acuerdo con criterios de corto y largo plazo, según se trate de los doce meses siguientes al momento de acaecida cada operación o en períodos superiores, respectivamente, en coincidencia con el criterio

<sup>31</sup> Ministerio de Economía, **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional**, Buenos Aires, julio de 1995, p. 5. Disponible en: [http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad\\_Principios\\_Contabilidad.pdf](http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Principios_Contabilidad.pdf)

adoptado en la formulación del presupuesto y en el catálogo básico de cuentas.<sup>32</sup>

El principio contable referido como **bienes económicos** ha sido, igualmente, reconocido por el Ministerio de Economía de Argentina y se ha conceptualizado así:

**"Bienes Económicos**

La información contable se refiere siempre a bienes, derechos y obligaciones que posean valor económico y, por ende, que sean susceptibles de ser valuados objetivamente en términos monetarios. Este principio define la naturaleza de los bienes que deben ser reconocidos en los estados financieros, los cuales deben incluir tanto los bienes materiales como los inmateriales y los derechos y obligaciones cuantificables económicamente y que componen o afectan el patrimonio del Ente, como así también los recursos y gastos del mismo.<sup>33</sup>

En lo relativo al principio de **moneda** del **Manual de Contabilidad Básica** se denomina como principio de la **moneda de cuenta** por el Ministerio de Economía de Argentina, tal y como se transcribe a continuación:

**"Moneda de Cuenta**

Las transacciones que dan origen a las modificaciones patrimoniales y de recursos y gastos serán registradas por la contabilidad de cada Ente en moneda corriente de curso legal.

Los estados financieros reflejan las variaciones patrimoniales y de recursos y gastos mediante la unificación de todos sus componentes a una

<sup>32</sup> Ministerio de Economía, **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional**, Buenos Aires, julio de 1995, p. 5. Disponible en: [http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad\\_Principios\\_Contabilidad.pdf](http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Principios_Contabilidad.pdf)

<sup>33</sup> Ministerio de Economía, **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional**, Buenos Aires, julio de 1995, p. 6. Disponible en: [http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad\\_Principios\\_Contabilidad.pdf](http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Principios_Contabilidad.pdf)



expresión común que permita agruparlos y compararlos. Este recurso consiste en elegir una "moneda de cuenta" y valorizar los hechos patrimoniales y de resultados aplicando un precio uniforme y corriente a cada transacción.

En los casos que existan créditos u obligaciones en monedas de otros países, la contabilización de éstas debe efectuarse al valor que cotiza la unidad monetaria de curso legal en el país y mantenerse como información complementaria los valores en la moneda extranjera que corresponda a los créditos u obligaciones.<sup>34</sup>

Al igual que en el **Manual de Contabilidad Básica**, el Ministerio de Economía de Argentina ha definido con precisión el concepto de **ejercicio contable** que viene siendo el equivalente al **período de tiempo contable**. Así tenemos, sobre el mismo la siguiente conceptualización:

#### **"Ejercicio Contable**

A efectos de posibilitar la formulación de Estados Financieros y de Ejecución Presupuestaria de manera periódica, como así también hacer posible la comparación de los mismos durante períodos homogéneos respecto a la evolución del ente, se deben efectuar cortes en el tiempo por lapsos iguales de un año, que conforman el período contable, al cual se lo denomina ejercicio financiero. Esta división temporal permite expresar la situación patrimonial y los resultados de la gestión ocurridos en el ejercicio.

A los efectos de conocer los resultados de la gestión y la situación económico-financiera de los entes se hace necesario determinar la actividad de los mismos en períodos iguales de doce meses, registrando esos eventos entre el 1º de enero y el 31 de diciembre de cada año.<sup>35</sup>

<sup>34</sup> Ministerio de Economía, **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional**, Buenos Aires, julio de 1995, p. 7. Disponible en: [http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad\\_Principios\\_Contabilidad.pdf](http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Principios_Contabilidad.pdf)

<sup>35</sup> Ministerio de Economía, **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional**, Buenos Aires, julio de 1995, p. 6. Disponible en: [http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad\\_Principios\\_Contabilidad.pdf](http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Principios_Contabilidad.pdf)

La comparación de lo establecido como principio contable de **costo histórico** por el **Manual de Contabilidad Básica** nos lleva a encontrar que, asimismo, el Ministerio de Economía de Argentina reconoce lo que se denomina la **Valuación al costo** cuya conceptualización se transcribe a continuación:

**"Valuación al Costo**

Las transacciones se registran por su valor original de adquisición, construcción o producción.

Para determinados bienes específicos, su valuación será el valor de cotización de mercado, el estimado de realización o aquél que surja del método de valuación que el Órgano Rector le asigne bajo condiciones que lo justifiquen adecuadamente con carácter de excepción.

El costo original de adquisición, construcción o producción es el adecuado para reflejar el valor de los bienes, derechos y obligaciones en el momento de su incorporación al patrimonio del Ente.

Para determinadas inversiones en títulos o valores con cotización pública, corresponderá utilizar el valor de mercado para su valuación.

En el caso de otros bienes y con carácter de excepción, el Órgano Rector establecerá el método de valuación que corresponda, el que será adoptado por el Ente para fijar sus valores siempre que el mismo no supere el de mercado o realización, el que fuere menor."<sup>36</sup>

Se observa que también el Ministerio de Economía de Argentina ha conceptualizado el **principio de prudencia** en los siguientes términos:

"En la medición o cuantificación de los hechos económico-financieros del Ente se debe adoptar un criterio restrictivo a los efectos de exponer la

<sup>36</sup> Ministerio de Economía, **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional**, Buenos Aires, julio de 1995, p. 7. Disponible en: [http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad\\_Principios\\_Contabilidad.pdf](http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Principios_Contabilidad.pdf)

situación menos favorable, dentro de las posibles, para el mismo.

Cuando existan alternativas igualmente válidas para tratar un mismo hecho y más de un procedimiento idóneo reconocido contablemente, debe adoptarse el que muestre un resultado y la posición financiera menos favorable. Ello significa que ante dos alternativas posibles, para una misma situación, se adoptará aquella en la cual se exponga el monto menor, si se tratara de un activo o recurso, o del mayor, si correspondiera a un pasivo o gasto.

Este criterio propicia prevenir la incidencia de resultados posteriores adversos por sobrevaluación de un evento de incidencia económico-financiera. Simultáneamente, debe contemplar que la decisión adoptada sea la adecuada para todos los usuarios de los estados contables y financieros.<sup>37</sup>

Con relación al **principio de uniformidad** se establece por el Ministerio de Economía de Argentina lo siguiente:

"La interpretación y análisis de los estados financieros requiere, en la mayoría de los casos, la posibilidad de comparar la situación financiera de una entidad y sus resultados de operación en distintas épocas de su actividad; consecuentemente, es necesario que las prácticas y procedimientos contables sean aplicados uniforme y consistentemente no sólo para el ejercicio al que se refieren los estados financieros sino también en relación con ejercicios anteriores.<sup>38</sup>

El Ministerio de Economía de Argentina define el **principio de exposición** de la siguiente forma:

"Los estados contables y financieros deben contener toda la información necesaria que exprese adecuadamente la situación económico-financiera y de los recursos y gastos del Ente de manera tal que

<sup>37</sup> Ministerio de Economía, **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional**, Buenos Aires, julio de 1995, p. 8. Disponible en: [http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad\\_Principios\\_Contabilidad.pdf](http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Principios_Contabilidad.pdf)

<sup>38</sup> Ministerio de Economía, **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional**, Buenos Aires, julio de 1995, p. 8. Disponible en: [http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad\\_Principios\\_Contabilidad.pdf](http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Principios_Contabilidad.pdf)



los usuarios puedan estar informados adecuadamente y tomar las decisiones pertinentes. La información contable y financiera se relaciona con distintos órganos volitivos, directivos y de control cuyos intereses son diversos. Para tal fin es importante que se expongan los diferentes estados en forma clara y consistente a los efectos de su correcta interpretación.”<sup>39</sup>

## 5. Principios Generales del Derecho

GONZÁLEZ PÉREZ indica que “los principios generales del derecho constituyen la base del ordenamiento, su fundamento mismo. Son fuentes del derecho; pero precisamente por su naturaleza, su función no se limita a suplir la insuficiencia de la ley o de la costumbre.”<sup>40</sup>

Refiriéndose a los principios generales del derecho señalan Rafael DE PINA y Rafael DE PINA VARA en su **Diccionario de Derecho**, lo siguiente:

“PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO. Criterios o ideas fundamentales de un sistema jurídico que se presentan en la forma concreta del aforismo y cuya eficacia como norma supletoria de la ley depende del reconocimiento expreso del legislador.”<sup>41</sup>

<sup>39</sup> Ministerio de Economía, **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional**, Buenos Aires, julio de 1995, p. 7. Disponible en: [http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad\\_Principios\\_Contabilidad.pdf](http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Principios_Contabilidad.pdf)

<sup>40</sup> GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, **Derecho Procesal Administrativo Hispanoamericano**, Editorial Temis, S.A., Bogotá, 1985, p.29.

<sup>41</sup> DE PINA, Rafael; DE PINA VARA, Rafael, **Diccionario de Derecho**, Decimoquinta edición, Editorial Porrúa, México, 1988, p. 398.

Mas adelante señalan DE PINA y DE PINA VARA lo que se transcribe a continuacion

"La funcion que los Principios Generales del Derecho cumplen en el mundo de lo juridico es triple la de servir de normas supletorias de las leyes, la de auxiliar al intérprete del Derecho en la busqueda de su verdadero sentido y significacion de las normas juridicas y la de constituir la fundamentacion o base del Derecho "<sup>42</sup>

Por otro lado, refiriendose al mismo tema de los Principios Generales del Derecho, expresa el distinguido profesor Rafael SANCHEZ VASQUEZ que

"Sin embargo, en el proceso de integracion y aprehension sobre los principios generales del derecho, nos conlleva a serias reflexiones, respecto a que debemos de entender por estos Asi es como nos involucramos a los problemas del conocimiento que se generan, en relacion, a las cuestiones ontologicas, gnoseologicas, y teleologicas, en relacion a los principios generales del derecho Consecuentemente, al preguntarnos acerca de ¿cual es la razon de ser, de los principios generales del derecho?, nos damos cuenta que estos, forman parte esencial, es decir, *sine qua non*, de todo ordenamiento juridico De esta manera, dichos principios son fuente de inspiracion de las demas normas del sistema juridico "<sup>43</sup>

Consideramos, al igual que algunos autores citados previamente y otros que hemos leído para la elaboracion de esta tesis de Maestría en Derecho Publico con énfasis en Responsabilidad Patrimonial, que el tópico relativo a los principios

---

<sup>42</sup> DE PINA, Rafael, DE PINA VARA, Rafael, **Diccionario de Derecho**, Decimoquinta edición, Editorial Porrúa, México, 1988, p 399

<sup>43</sup> SÁNCHEZ VÁSQUEZ, Rafael, **Los principios generales del Derecho y su impronta en la cultura de la legalidad**, Primer Congreso Nacional Cultura de la Legalidad e Informática Jurídica y Derecho Informático, 22-23 de octubre de 2007, México, p 2 Disponible en <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Noticias/NoticiasOJN/Eventos/Congreso07/Textos/5.pdf>

generales del Derecho ha sido tal vez uno de los más discutidos o debatidos en nuestra disciplina. Posiblemente la discusión no se haya agotado y sea fuente inagotable de reflexión. En cuanto a lo expresado por SÁNCHEZ VÁSQUEZ, es mi humilde opinión que, en efecto, los principios generales del Derecho están en la base o son la estructura, si así podemos decirlo, de todo el entramado jurídico que constituye nuestra disciplina.

Mientras que para unos teóricos de los principios generales del derecho, los mismos constituyen máximas o axiomas jurídicos aceptados históricamente, para otros tendrían más bien un ámbito nacional o regional porque los vinculan con los ordenamientos propios de cada nación.

Existe una imprecisión sobre la temática de los Principios Generales del Derecho en lo cual parece coincidir la Corte Suprema de Justicia de México, citada por SÁNCHEZ VÁSQUEZ, cuando expresa que:

"...pero las legislaciones de todos los países, al invocar los principios generales del derecho, como fuente supletoria de la ley, no señalan cuales sean dichos principios, qué características deben tener para ser considerados como tales, ni qué criterio debe seguirse en la fijación de los mismos; por lo que el problema de determinar lo que debe entenderse por principios generales del derecho, siempre ha presentado serios escollos y dificultades, puesto que se trata de una expresión de sentido vago e impreciso..."<sup>44</sup>

---

<sup>44</sup> SÁNCHEZ VÁSQUEZ, Rafael, **Los principios generales del Derecho y su impronta en la en la cultura de la legalidad**, Primer Congreso Nacional Cultura de la Legalidad e Informática Jurídica y Derecho Informático", 22-23 de octubre de 2007, México, p. 3. Disponible en: <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Noticias/NoticiasOJN/Eventos/Congreso07/Textos/5.pdf>

Debemos reconocer que algunos teóricos han considerado los principios generales del Derecho como un derecho universal común y que se han empleado como normas supletorias frente a las lagunas que pueda presentar el Derecho

La inquietud de SANCHEZ VAZQUEZ en torno a la necesidad de precisar o determinar no solamente como definirlos o delimitarlos sino además cuáles son, en efecto, dichos principios no es para nada descabellada. Muy por el contrario, se trata de una preocupación seria y bien fundamentada porque lo que es totalmente cierto es que no se ha conceptualizado optimamente sobre los principios generales del Derecho, y mucho menos cuáles son sus componentes por lo que podrían resultar cambiantes según las circunstancias. No podemos dejar de lado que también estos principios deben corresponderse con el orden jurídico nacional por lo que dejarían de ser tan generales para ser más específicos, representando, en este caso, la conciencia jurídica de una nación

Basándonos en lo señalado, respecto a la imprecisión de la figura, vamos a referirnos al origen de alguno de los vocablos, seguidos de la mano del maestro SANCHEZ VAZQUEZ quien cita a varios autores, y es así que sobre el concepto de principio tenemos primero algunas acepciones de la Real Academia de la Lengua Española

" 3 Base, fundamento, origen, razón fundamental sobre la cual se procede discutiendo en cualquier materia 9, Cada una de las máximas particulares por donde cada cual se rige para sus operaciones o discursos 11 "de derecho forense norma no legal

supletoria de ella y constituida por doctrina o  
afonismos que gozan de general y constante  
aceptación de jurisconsultos y tribunales <sup>145</sup>

Recordemos que ya no estamos transitando por el antiguo Estado sino mas bien por regimenes liberales democráticos de modo que mientras en el antiguo el juez era creador de la ley, cada dia más se aplica aquello que establecia Montesquieu en cuanto a que si la ley era omisa, confusa o contradictoria respecto a un litigio planteado se tendria que acudir a un orden o prelación de las fuentes juridicas para ir las aplicando hasta llegar al final a los principios generales del Derecho. Todo lo dicho nos lleva nuevamente a consensuar con los teoricos citados en cuando a que no se tiene certeza absoluta sobre los usos o funciones de los principios generales del Derecho ya que los mismos han transitado y transitan por diferentes usos. Antes de que se contara con codigos se acudía a las reglas consideradas como locuciones sentenciosas. Dicho esto, volvemos a enfatizar en la necesidad de precisar los alcances de los principios generales del Derecho para determinar si, en efecto, se considera que los mismos son la base estructural forjada doctrinal y jurisprudencialmente, sobre la que descansa nuestra disciplina. Pareciera penoso decirlo pero muchos juristas contemporáneos tienden a ser legalistas y pretenden que las soluciones a los problemas juridicos se basen unicamente en leyes promulgadas y vigentes e ignoran las diversas fuentes como lo serian la doctrina y los principios generales del Derecho.

Para Federico DE CASTRO Y BRAVO, citado por SANCHEZ VASQUEZ,  
"los principios generales del derecho se clasifican en tres categorías y son a

---

<sup>45</sup> Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española



saber: 1). Los del derecho natural (que son eternos, inmutables y perfectos); 2). Los tradicionales (Costumbres, convicciones y aspiraciones de la colectividad); 3). Política (manifiestos en las leyes políticas).<sup>46</sup>

El connotado jurista, Doctor Luis Alberto PALACIOS APARICIO no deja de manifestar su criterio en torno a la polémica que se presenta frente a la conceptualización de los principios generales del Derecho. Frente a esto expresa, el ilustre Catedrático de Derecho Administrativo de la Universidad de Panamá, que:

"Normalmente esta fuente de derecho es contemplada universalmente en los distintos ordenamientos positivos. No obstante, la polémica sobre los mismos ha consistido en precisar su contenido."

Si atendemos a la palabra principio nos lleva de la mano a lo planteado por el Doctor PALACIOS en cuanto que dada su universalidad nos conduce a una notable dosis de abstracción y de generalización al tratar de expresar con ellos las proposiciones que prestan base y fundamento al Derecho.

Coincidimos con PALACIOS en cuanto a que los principios generales del Derecho serían postulados del derecho natural, pilares fundamentales de la legislación positiva.

---

<sup>46</sup> SÁNCHEZ VÁZQUEZ, Rafael, **Los principios generales del Derecho y su impronta en la cultura de la legalidad**, Primer Congreso Nacional Cultura de la Legalidad e Informática Jurídica y Derecho Informático, 22-23 de octubre de 2007, México, p. 27. Disponible en: <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Noticias/NoticiasOJN/Eventos/Congreso07/Textos/5.pdf>

Por otra parte, PALACIOS cita la conceptualización realizada por PUIG PEÑA, copiando lo siguiente

“Puig Peña define a los principios generales del derecho como “aquellas verdades o criterios fundamentales que informan el origen y el desenvolvimiento de una determinada legislación, conforme a un determinado orden de cultura condensados generalmente en reglas o axiomas, transmitidos tradicionalmente, y que tienen virtualidad y eficiencia propia con independencia de las normas formuladas de modo positivo”<sup>47</sup>

Lo señalado por Puig Peña, citado por PALACIOS, nos conduce a considerar que los principios generales del Derecho serían la base del derecho positivo en virtud de que los mismos han servido de base para la organización política, social y económica del Estado. Esto es así cuando el autor se refiere a “un determinado orden de cultura”. Según nuestro concepto, los principios generales del Derecho son, por un lado, el fundamento del derecho positivo y por el otro lado una fuente formal del derecho. Ambos sirven de base al juez para la resolución de un caso en ausencia de una norma que lo guíe hacia la solución del mismo. Lo anterior implica que los principios generales del derecho no son fuentes directas en tanto que no contienen la norma jurídica, pero son fuente indirecta porque contribuyen a su creación.

Más adelante, establece el Catedrático PALACIOS APARICIO que

“En nuestro Derecho Positivo, los principios generales del derecho, como fuente del mismo, se

---

<sup>47</sup> PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, *Derecho Administrativo, Tomo I*, Imprenta Universitaria, Panamá, 2004, p. 67

contempla en el Artículo 13 del Código Civil, con la denominación de "las reglas generales de Derecho". Son ejemplos típicos de principios generales de derecho los siguientes: la duda favorece al reo, que quien usa de su derecho a nadie daña, que la necesidad no tiene ley, que la fuerza puede repelerse con la fuerza, que nadie puede sufrir pena por su simple pensamiento, que nadie debe ni puede ser castigado por el delito ajeno, etc.<sup>48</sup>

## 6 Principios Presupuestarios

Los principios presupuestarios son aquellos en torno a los cuales se articula cualquier actividad económica general aplicable a una Administración.

ARANEDA DÖRR considera que "Los presupuestos aparecen tradicionalmente regidos por ciertos principios generales, cuya validez, a pesar de ser discutida en la actualidad, constituye una base útil para comprender el mecanismo presupuestario."<sup>49</sup>

Purificación PERIS GARCÍA establece que "Los presupuestos consisten en una ley que recoge la totalidad de los ingresos y gastos del Ente Público para

---

<sup>48</sup> PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, **Derecho Administrativo**, Tomo I, Imprenta Universitaria, Panamá, 2004, p. 67.

<sup>49</sup> ARANEDA DÖRR, Hugo, **Finanzas Públicas**, 3ª edición, Editorial Jurídica Chile de Chile, Santiago de Chile, 1994, p. 75.

cada año.”<sup>50</sup> La misma catedrática expresa que las funciones del presupuesto son las siguientes:

- Detallar el plan de actuación financiera de la Hacienda Pública para un ejercicio determinado.
- Erigirse en conjunto normativo regulador de la actividad financiera pública.
- Cumplimiento del principio de reserva de ley en materia de gasto público. Art. 31.2 CE.”<sup>51</sup>

Según Jessica AVENDAÑO y otros: "las actuaciones de quienes participen en las distintas fases de la administración presupuestaria se regirán por los principios de: legalidad, transparencia, eficiencia, eficacia, publicidad y responsabilidad, para hacer efectivo el ejercicio periódico de la rendición de cuentas.”<sup>52</sup> Los mismos autores han descrito los principios generales del presupuesto como se detalla a continuación:

**"Principio de programación:** se desprende de la propia naturaleza del presupuesto y sostiene que éste (el presupuesto) debe tener el contenido y la forma de la programación. Contenido: establece que deben estar todos los elementos que permitan la definición y la adopción de los objetivos prioritarios. Forma: en cuanto a la forma, con él deben explicitarse todos los elementos de la programación. Respecto de la forma mediante este principio se sostiene que deben contemplarse todos los elementos que integran el concepto de

<sup>50</sup> PERIS GARCÍA, Purificación, **El presupuesto: concepto y función. Principios presupuestarios**. Derecho Financiero y Tributario I, Universidad de Valencia, 2010-2011, p. 2. Disponible en: <http://ocw.uv.es/ciencias-sociales-y-juridicas/derecho-financiero-y-tributario-i/leccion17df.pdf>

<sup>51</sup> PERIS GARCÍA, Purificación, **El presupuesto: concepto y función. Principios presupuestarios**. Derecho Financiero y Tributario I, Universidad de Valencia, 2010-2011, p. 3. Disponible en: <http://ocw.uv.es/ciencias-sociales-y-juridicas/derecho-financiero-y-tributario-i/leccion17df.pdf>

<sup>52</sup> AVENDAÑO, Jessica y otros, **Presupuesto público de la República de Panamá**, Facultad de Economía, Universidad de Panamá, Panamá, 2012, p. 43. Disponible en: <http://www.slideshare.net/Antonio-Armas/documento-integrador-de-presupuesto-pblico-de-panam>

programacion, es decir que deben expresarse claramente los objetivos concretos adoptados. El conjunto de acciones necesarias para alcanzar dichos objetivos. Los recursos humanos, materiales y otros servicios que demanden dichas acciones y para cuya movilización se requieren determinados recursos monetarios.

La programación presupuestaria, además de ser un principio presupuestario podría señalarse que se trata también de parte de un proceso porque implica, en primera instancia, la determinación de la escala de prioridades y de los objetivos de la institución para el año fiscal. Asimismo, la formulación trae consigo, en una segunda etapa, la fijación de las metas presupuestarias que deben ser concordantes con los objetivos y funciones de la institución. Seguidamente, sería de esperarse que se debe determinar la demanda de gastos de conformidad con las normas vigentes y finalmente, se deberá estimar los ingresos para luego determinar el monto del presupuesto total. De allí se desprende que, en la explicación de Jessica AVENDAÑO, se refiere por un lado a los objetivos y por el otro a los recursos materiales y humanos para cuyo accionar se requieren los recursos presupuestarios.

**Principio de integralidad** en la actualidad, la concepción y en su aplicación en los hechos. El Presupuesto debe ser un instrumento del sistema de planificación, el reflejo de una política presupuestaria única, un proceso debidamente vertebrado, un instrumento en el que deben aparecer todos los elementos de la programación.

Cuando nos referimos a la integralidad como principio presupuestario debemos entender que uno de los elementos básicos de la misma es de que se trata de una herramienta de planificación. La planificación, como ha sido dicho

previamente, es parte de un proceso de gestión más amplio que se denomina proceso administrativo. Por planificación entendemos todas las fases que involucran el establecimiento de estrategias, planes, proyectos, objetivos y metas que nos permitan prever o adelantarnos al futuro. Entonces, enfatizamos que la integralidad tiene como primer elemento rector establecer que el presupuesto forma parte o está integrado al proceso de planificación. Otro elemento de la integralidad presupuestaria es que el presupuesto debe ser un reflejo de una política presupuestaria única o unitaria, o en otras palabras que una política para que sea coherente debe reflejar, por vía del presupuesto, que todos los componentes del presupuesto responden a una política de Estado. Por otro lado, la integralidad en el presupuesto se refiere a que el mismo es un proceso debidamente vertebrado. En este aspecto se está haciendo una analogía con la definición de los animales vertebrados que poseen un esqueleto interno con un eje formado por la columna vertebral, la cual conjuntamente con el cráneo contiene el centro del sistema nervioso central. Es importante que este principio presupuestario denote lo anterior por cuanto implica que todas las piezas de la columna presupuestaria deben estar debidamente articuladas para poder albergar y proteger a todos los sistemas del Estado. Por último, que se trata de que en este instrumento, denominado presupuesto, aparezcan reflejados todos los elementos de la programación.

**Principio de universalidad** dentro de este postulado se sustenta la necesidad de que aquello que constituye materia del presupuesto debe ser incorporado en él. En la concepción tradicional se consideraba que este principio podía exponerse cabalmente bajo la prohibición de la existencia de fondos extrapresupuestarios.

El presupuesto de ingresos refleja el total de los ingresos corrientes y de capital, incluyendo de la gestión institucional, del gobierno Central, de las instituciones descentralizadas, de las empresas públicas e intermediarios financieros de acuerdo con las fuentes de ingreso establecidas en el Manual de Ingresos presupuestarios del Ingreso Público

El principio de universalidad significa que todos los ingresos previstos y gastos estimados que vayan a ser reconocidos durante el ejercicio presupuestario han de figurar en el presupuesto de la institución, independientemente de si se trata del gobierno central, de entidades autónomas, o de instituciones semi-autónomas, e incluso de los gobiernos locales, sin que pueda existir previa compensación entre ellos. Esto evita la arbitrariedad durante la gestión del gobierno en el uso de los fondos. No deben existir partidas no contempladas en el presupuesto así como no deben existir gastos no contemplados en el mismo. Sin embargo, como el presupuesto no puede convertirse en una camisa de fuerza, existen, en la misma Ley de Presupuesto, aquellas variantes en que pueden darse transferencias de partida. La misma norma puede permitir la existencia de modificaciones de crédito, a partir de las cuales se podrán autorizar gastos cuyas partidas no habían sido previstas.

Sin entrar en el debate sobre la conveniencia o no de tales modificaciones, hay que advertir que la finalidad pretendida del principio de universalidad es la de obtener una información completa y global de toda la actividad económica del gobierno para, a partir de ella, controlar la actividad de los gobernantes y de la

administración por parte de los ciudadanos, impidiendo simulaciones en relación al volumen del gasto público y de su eficacia

**Principio de exclusividad** en cierto modo este principio complementa y precisa el postulado de la universalidad, exigiendo que se incluyan en la ley anual de presupuesto asuntos que no sean inherentes a esta materia. Ambos principios tratan de precisar los límites y preservar la claridad del presupuesto, así como de otros instrumentos jurídicos respetando el ámbito de otras ciencias o técnicas

Como se ha dicho con antelación, refiriéndonos a otros principios presupuestarios, para que el presupuesto alcance un nivel de desarrollo técnico que le permita cumplir con las funciones que le son propias es indispensable que en todo su proceso, métodos y procedimientos, etapa por etapa, tanto en su contenido como en su forma se apliquen los principios presupuestarios, unos que vienen desde la concepción tradicional del presupuesto y otros que se han incorporado en la concepción moderna

La **exclusividad** es una característica del articulado de la Ley de Presupuesto. Suele ocurrir que se incorporen normas sin vínculo estricto con el presupuesto, aprovechando que el mismo suele tener un tratamiento más rápido que otros proyectos de ley

El **principio de exclusividad presupuestaria** deviene de su propio nombre, en otras palabras, que los aspectos que no contiene el presupuesto no deben ser incluidos en este. El presupuesto debe contener disposiciones de carácter



presupuestario de vigencia anual. Esto quiere decir que no debe contener disposiciones de carácter extrapresupuestal ni permanentes en virtud de que la Ley presupuestaria es anual. Tal y como se ha venido expresando a lo largo de este acapite de nuestra tesis, para que el presupuesto alcance un grado de desarrollo técnico que le permita cumplir con las funciones que le son propias, es indispensable que en todo su proceso, métodos y procedimientos, etapa por etapa, tanto en su contenido como en su forma, se apliquen los principios presupuestarios, algunos han sido considerados incluso desde el enfoque tradicional del presupuesto y otros se fueron incorporando con la concepción moderna del presupuesto. La **exclusividad** es una característica del articulado de la Ley porque se refiere a los distintos artículos de una ley de presupuesto.

**Principio de unidad.** Este principio se refiere a la obligatoriedad de que los presupuestos de todas las instituciones del sector público sean elaborados, aprobados, ejecutados y evaluados con plena sujeción a la política presupuestaria única definida y adoptada por la autoridad competente, de acuerdo con la ley, basándose en un solo método y expresándose uniformemente.

El principio de **unidad presupuestaria** vendría a contraponerse a aquellos sistemas presupuestarios de otros tiempos que consideraban diferentes tipos de presupuestos ordinarios, extraordinarios y especiales. El principio de unidad obliga a aprobar un presupuesto único anual para todo el ejercicio presupuestario del Estado. A este respecto tenemos que la Constitución Política de la República de Panamá establece en su artículo 267 lo correspondiente al Presupuesto General del Estado. Con lo expresado en el referido artículo constitucional queda

claro que no hay presupuestos de ninguna entidad que no hayan sido integrados al Presupuesto General

**Principio de acuciosidad** para el cumplimiento de esta norma es imprescindible la presencia de las siguientes condiciones básicas en las diversas etapas del proceso presupuestario: profundidad, sistema y organicidad en la labor técnica, en la toma de decisiones, en la realización de acciones y en la formación y presentación del juicio sobre unas y otras, y sinceridad, honestidad y precisión en la adopción de los objetivos y fijación de los correspondientes medios, en el proceso de su concreción o utilización, y en la evaluación del nivel de cumplimiento de los fines, del grado de racionalidad en la aplicación de los medios y de las causas de posibles desviaciones

La **acuciosidad** es un principio presupuestario que implica una actitud analítica a través de la cual se demuestra la relación precisa que debe existir entre la fijación de objetivos y metas, con el cálculo de los recursos necesarios para alcanzarlos

**Principio de claridad** este principio tiene importancia para la eficiencia del presupuesto como instrumento de gobierno, administración y ejecución de los planes de desarrollo socio-económicos. Es esencialmente de carácter formal, si los documentos presupuestarios se expresan de manera ordenada y clara, todas las etapas del proceso pueden ser llevadas a cabo con mayor eficacia

Puede describirse en cuanto a que el presupuesto debe en primer lugar, dar suficientes detalles y explicaciones que hagan fácil entender el material básico contenido en el mismo. En segundo término el material debe siempre revisarse cuidadosamente antes de su divulgación. Finalmente, debe analizarse si pudiera existir más de una interpretación en torno a lo escrito en el documento

El **principio de claudad** se refiere a la forma del presupuesto y consiste en que el presupuesto debe hacerse de tal forma que responda a un ordenamiento que permita hacerlo entendible por todas las instancias, que a nuestro modo de ver serían

- ✚ Aquellos que deciden su aprobación (Asamblea Nacional)
- ✚ Aquellos responsables por su ejecución (Órgano Ejecutivo)
- ✚ Los ciudadanos en general, de modo que puedan entender el uso que el

Estado hace de los recursos públicos

**Principio de especificación** este principio se refiere, básicamente, al aspecto financiero del presupuesto, y significa que en materia de ingresos debe señalarse con precisión las fuentes que los originan, y en el caso de las erogaciones, las características de los bienes y servicios que deben adquirirse. La especificación significa no solo la distinción del objetivo del gasto o la fuente del ingreso, sino además la ubicación de aquellos y a veces de estos, dentro de las instituciones, nivel global de las distintas categorías presupuestarias, y, en no contados casos, según una distribución espacial

El **principio de especificación presupuestaria** se manifiesta de tres modos: la especificación cuantitativa (el gasto debe corresponder a la cantidad prevista), la especificación cualitativa (el egreso o gasto debe hacerse para aquello que fue previsto), especificación temporal (el gasto debe hacerse dentro del período para el cual fue programado)

Ampliando lo dicho líneas arriba sobre la especificación cuantitativa, el principio implica que no puede gastarse mayor cantidad de fondos para una finalidad que aquella que fue previamente aprobada, siendo nulos de pleno derecho los acuerdos, resoluciones y actos administrativos que infrinjan este principio. El artículo 274 de la Constitución Política de la República de Panamá hace obligante para el Órgano Ejecutivo tramitar por vía de la Asamblea Nacional cualquier crédito suplementario o extraordinario.

En lo que concebimos como **especificación cualitativa** tendríamos que de acuerdo a este principio, los créditos para gastos deben destinarse exclusivamente a la finalidad específica para la cual fue autorizado en el Presupuesto General del Estado o en la transferencia de crédito o crédito extraordinario debidamente aprobado por la Asamblea Nacional. Este principio impide que los órganos gestores utilicen los fondos presupuestarios discrecionalmente, posibilitando que los administrados conozcan el destino de los recursos financieros que cada una de las entidades del Estado tiene a su disposición para cumplir con los fines públicos que le han sido encomendados.

Cuando nos referimos a la **especificación temporal** implicamos que la ejecución presupuestaria lleva consigo que los créditos presupuestarios aprobados han de ser ejecutados a lo largo del ejercicio presupuestario que determina su vigencia. De allí que muchas veces escuchamos hablar de "vigencia expirada", aspecto que ocurre cuando no se pagó algo dentro del período de vigencia y habrá que hacerle frente en otro ejercicio presupuestario.

**El principio de especificación temporal** es consecuencia de la temporalidad intrínseca del presupuesto, pues este, en cuanto norma jurídica que confiere eficacia jurídica al plan financiero del Estado, consiste en una técnica de autorizaciones o habilitaciones y limitaciones que regulan la actividad administrativa en un determinado espacio de tiempo

La temporalidad viene motivada, a su vez, por fundamentos tanto políticos como contables, ya que de este modo, por una parte, se controla políticamente la actuación de la Administración con una determinada frecuencia, y de otra, se puede proceder a la elaboración y presentación periódica de las cuentas públicas. En nuestro país este proceso de presentación periódica de las cuentas públicas ha venido a llamarse "Rendición de Cuentas", el cual consideramos como una política de sana transparencia.

**Principio de periodicidad** este principio tiene su fundamento, por un lado, en la característica dinámica de la acción estatal y de la realidad global del país, y por otra parte, en la misma naturaleza del presupuesto. A través de este principio se procura la armonización de dos posiciones extremas, adoptando un período presupuestario que no sea tan amplio que imposibilite la previsión con cierto grado de minuciosidad, ni tan breve que impida la realización de las correspondientes tareas.

Las leyes y las normas jurídicas nacen, en general, sin determinado plazo de vigencia. Esto no es así en la Ley de Presupuesto de la Nación que tiene como carácter distintivo de otras normas una vigencia determinada que usualmente es anual. El **principio de periodicidad** está referido al término por el cual rige un

determinado presupuesto. El plazo de vigencia del presupuesto en Panamá es de un año, pero como bien indican los autores los periodos no deben ser tan breves porque de esa forma impedirían poder ejecutar toda la programación presupuestaria. La regla de anualidad en la periodicidad del presupuesto ha sido fijada en casi todos los países del mundo porque responde al ritmo principal de la vida mercantil, administrativa, social y laboral.

**Principio de continuidad** esta norma postula que todas las etapas de cada ejercicio presupuestario deben apoyarse en los resultados de ejercicios anteriores y tomar en cuenta las expectativas de ejercicios futuros.

El ejercicio presupuestario en Panamá es de un año, al igual que en muchos países del mundo. Por virtud del postulado de periodo es necesario resolver como se miden y revelan los elementos de los estados financieros a la terminación de cada ejercicio. Es aquí en donde cobra sentido el **principio de continuidad**. Por lo tanto, se supone que se asume, por regla general, que la entidad no tiene la intención ni la necesidad de liquidar o recortar de forma importante la escala de sus operaciones. Si tal intención o necesidad existiera, los estados financieros pueden tener que prepararse sobre una base diferente, en cuyo caso dicha base debería revelarse. Cuando la administración, al realizar esta evaluación contable-financiera y presupuestaria, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la entidad siga funcionando normalmente, proceda a revelarlas en los estados financieros. Cuando una entidad no prepare los estados financieros bajo la hipótesis de continuidad, revelará ese hecho, junto

con las hipótesis sobre las que han sido elaborados y las razones por las que la entidad se considera que no continuara un próximo ejercicio. Si, por el contrario, la administración determina la continuidad se tomara en cuenta toda la información disponible sobre los resultados de los ejercicios presupuestarios anteriores para determinar el futuro.

**Principio de flexibilidad** a través de este principio se sustenta que el presupuesto no adolezca de rigideces que le impidan constituirse en un eficaz instrumento de la administración del gobierno y de la planificación. Para lograr la flexibilidad en la ejecución del presupuesto, es necesario remover los factores que obstaculizan una fluida realización de esta etapa presupuestaria, dotando a los niveles administrativos del poder suficiente para modificar los medios en provecho de los fines prioritarios del Estado.

Según nuestra percepción, el **principio de flexibilidad** esta, fundamentalmente, vinculado a la etapa de ejecución presupuestaria y consiste en la acción de ajustar su ejercicio a las modalidades que se vayan presentando y que no fueron programadas o que si lo fueron hayan variado de su forma original. Esta flexibilidad permite cumplir, en mayor medida, con los objetivos y metas programadas.

Todo presupuesto es una previsión dinámica vinculada con el desempeño de un entorno económico y social modificable por múltiples razones internas y externas a la organización pública. La aplicación de este principio conduce a que el presupuesto no adolezca de rigideces que le impidan constituirse en un eficaz instrumento de administración, de gobierno y de programación económica y social.

Respetando las restricciones que limitan las posibilidades de modificar por parte del poder ejecutivo, algunas partidas, tal y como ha sido mencionado en algunos apartes de esta tesis, citando las normas establecidas en la Constitución Política de la República de Panamá, también consideramos que deberán existir normas objetivas que permitan su discrecional modificación cuando circunstancias especiales se presenten.

Para lograr esta condición en la ejecución del presupuesto, es necesario remover los factores que obstaculizan una fluida realización de esta etapa presupuestaria, dotando a los niveles administrativos participantes del poder suficiente para modificar los medios en provecho de los fines prioritarios del Estado.

**Principio de equilibrio:** este principio se refiere esencialmente al aspecto financiero del presupuesto aún cuando éste depende en último término de los objetivos que se adopten, de la técnica que se utilice en la combinación de factores para la producción de bienes y servicios de origen estatal, de las políticas de salarios y de precios y, en consecuencia, también del grado de estabilidad de la economía."<sup>53</sup>

En términos financieros el **equilibrio** estará referido a un equilibrio contable-financiero en tanto que se espera que al culminar la vigencia del presupuesto o al

---

<sup>53</sup> AVENDAÑO, Jessica y otros, **Presupuesto público de la República de Panamá**, Facultad de Economía, Universidad de Panamá, Panamá, 2012, pp. 43-45. Disponible en: <http://www.slideshare.net/Antonio-Armas/docume2nto-integrador-de-presupuesto-pblico-de-panam>



termino del ejercicio presupuestario no haya superávit y mucho menos déficit presupuestario Sin embargo, el **principio del equilibrio financiero** a nuestro modo de analisis no debe convertirse en una camisa de fuerza como tampoco en un principio inflexible, absoluto e intangible porque el deficit manejado de forma moderada y transitoria, segun las circunstancias, es una herramienta de gobierno

El deficit, forma de desequilibrio presupuestario, debe manejarse con cautela porque cuando el Estado se pone a gastar mas de lo que tiene, pone a circular dinero sin respaldo verdadero en la produccion, lo cual puede traer consecuencias devastadoras como se podrian percibir proximamente en nuestro pais, el cual esta sumamente endeudado porque mantuvo por varios años un presupuesto donde no se cumplio apropiadamente el principio de equilibrio financiero y ha dejado un alto nivel de endeudamiento

El **principio de equilibrio presupuestario** significa que el presupuesto ha de ser presentado ante la Asamblea Nacional de modo que el total de los ingresos previstos cubra la totalidad de los gastos que hayan de ser ejecutados en el ejercicio presupuestario Este mandato esta claramente expresado en la Constitucion de la República de Panama en su artículo 270 que dice "En el Presupuesto elaborado por el Órgano Ejecutivo los egresos estaran equilibrados con los ingresos "

## 7. Principios del Procedimiento Administrativo

Los principios del procedimiento administrativo son un "conjunto de soluciones o rasgos básicos que definen el "modo de ser" de una determinada Ley de Procedimiento."<sup>54</sup>

Al referirse a los principios de procedimiento administrativo, indica el ilustre catedrático Titular de Derecho Administrativo, Luis Alberto PALACIOS APARICIO lo siguiente:

"El procedimiento administrativo, como concreción del principio de legalidad administrativa, se ha elaborado tomando en cuenta una serie de principios que conforman varias fases del mismo a saber: en el inicio, instrucción y substanciación y la fase de decisión..."<sup>55</sup>

Se considera importante incorporar en esta sección del capítulo referido al marco teórico lo señalado, además, por Luis Alberto PALACIOS APARICIO en cuanto a los principios que informan el Derecho Procesal Administrativo. Al respecto señala el ilustre profesor de Derecho lo siguiente:

"Para los fines de que se dé cabal cumplimiento al propósito del Derecho Procesal Administrativo, expuesto con antelación, debiendo buscar además un justo equilibrio entre el interés privado presente en los particulares y el interés público, existen múltiples y variados principios que informan el Derecho Procesal Administrativo.

<sup>54</sup> LÓPEZ MENUDO, Francisco, **Los Principios Generales del Procedimiento Administrativo**, Revista de Administración Pública, 1992, p.22, disponible en: <http://www.unizar.es/berlatre/documentos/pposgralesprocadmvo.pdf>

<sup>55</sup> PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, **Derecho Procesal Administrativo**, Universidad de Panamá, 2002, Panamá, p. 33.

En el Congreso de Ciencias Administrativas celebrado en Varsovia, en el año 1936, se señalaron como rasgos fundamentales de todo proceso administrativo, los siguientes principios

- Principio de la audiencia de las partes
- Enumeración de los medios de prueba, que pueden utilizar la Administración como los gobernados
- El plazo para actuar la Administración Pública
- Precisión de los actos administrativos que afecten a un gobernado
- Debida notificación al particular
- La nulidad de los actos administrativos que infrinjan las disposiciones administrativas
- Responsabilidad administrativa para el servidor que viole las normas administrativas

Todos estos principios y otros que explicamos en otro apartado de esta obra, quedan comprendidos en el principio de legalidad administrativa, particularmente en el parámetro del procedimiento público instituido previamente por la Ley y que debe practicarse dentro del respectivo proceso administrativo, ya se trate en la vía puramente administrativa o gubernativa o en la vía contenciosa-administrativa<sup>56</sup>

En Perú se definen los principios de procedimiento administrativo en los siguientes términos

"Conjunto de actos y diligencias tramitados en las entidades, conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados"<sup>57</sup>

LÓPEZ OLVERA establece que "Hay que distinguir también los principios fundamentales, que son la base del ordenamiento, que se ubican en la Constitución y ahora también en fuentes supranacionales, derivados de una

<sup>56</sup> PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, **Derecho Procesal Administrativo**, Imprenta Universitaria, Panamá, 2004, p. 6

<sup>57</sup> BREWER-CARÍAS, **Principios de procedimiento administrativo en América Latina**, Legis, Universidad del Rosario, Bogotá, 2003, p. VLI

determinada institución a partir de su idea organizativa. En el procedimiento administrativo, se reconocen una serie de principios que prevén que tanto el particular como la administración tengan un conocimiento total y acabado de la cuestión planteada. Los principios que rigen el procedimiento son, fundamentalmente los de legalidad, legalidad objetiva y debido proceso adjetivo, sin dejar de tener en cuenta que los de seguridad jurídica, gratuidad, celeridad, economía, sencillez, eficacia, eficiencia, publicidad, buena fe, descentralización, desconcentración y de coordinación también son importantes.<sup>58</sup>

BREWER-CARÍAS establece que: "salvo el caso de Costa Rica, en cuyo texto normativo no hay un artículo específico destinado a enumerar los principios de procedimiento administrativo, en el resto de la legislación latinoamericana, las leyes sobre procedimiento administrativo destinan normas expresamente a regularlos."<sup>59</sup> Seguidamente, expresa, el mismo autor que:

"Se destaca, como ejemplo la Ley de Honduras, en cuyos Considerandos se precisa que "la actividad administrativa debe estar presidida por principios de *economía, simplicidad, celeridad y eficacia* que garanticen la buena marcha de la Administración", a fin de lograr una pronta y efectiva satisfacción del interés general (art. 19).<sup>60</sup>

<sup>58</sup> LÓPEZ OLVERA, Miguel Alejandro, Los principios del procedimiento administrativo, México, S/F, 25 páginas. Disponible en: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1594/12.pdf>

<sup>59</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R., **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S.A., Colombia, 2003, p. xiv.

<sup>60</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R., **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S.A., Colombia, 2003, p. xiv.

"Asimismo, la Ley argentina expresamente señala en su artículo 1 b, los principios que rigen en el procedimiento administrativo, los cuales son la *"celendad, economia, sencillez y eficacia en los trámites"*<sup>61</sup>

Por otro lado, tenemos que Luis Alberto PALACIOS APARICIO divide los principios dentro de las fases del procedimiento. Así, dentro de la fase Inter Procedimental el autor establece lo siguiente, con relación a los principios

"El ITER Procedimental comprende esencialmente las formalidades de instruccion y sustanciacion. Dentro de el se destacan los principios de informalismo de las solemnidades, la celendad procesal, el carácter inquisitorio de la instruccion, el carácter contradictorio del procedimiento, la imparcialidad y publicidad de la actuacion administrativa."<sup>62</sup>

La fase de la decision, contiene, según el Doctor PALACIOS APARICIO dos principios básicos que son principio de obligacion de decidir y principio de globalidad de la decision.<sup>63</sup>

Por su parte, el reconocido profesor de Derecho Procesal Administrativo guatemalteco Jorge Mario CASTILLO GONZALEZ establece, al referirse a los principios de procedimiento administrativo, lo que se transcribe a continuacion

"De acuerdo con el texto del artículo los principios legales se observaran obligatoriamente a) impulso de oficio (una vez puesto en movimiento el

---

<sup>61</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. xiv

<sup>62</sup> PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, **Derecho Procesal Administrativo**, Universidad de Panamá, 2002, Panamá, p. 35

<sup>63</sup> PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, **Derecho Procesal Administrativo**, Universidad de Panamá, 2002, Panamá, p. 37

procedimiento administrativo, el expediente se promoviera por la propia autoridad, no hay razón para el retardo), b) se formaliza por escrito (o sea que no podrá formalizarse en forma oral), c) derecho de defensa (el expediente debe garantizar el debido procedimiento en favor del particular), d) celeridad, sencillez y eficacia (aparte del significado propio de cada término, ya expuesto, este conjunto de principios persigue la resolución oportuna), y e) gratuito (el procedimiento administrativo, los trámites o el expediente visto como servicio público no representa gastos a los particulares, por lo tanto, no se establecen por consiguiente, tasas o cobros)"<sup>64</sup>

Las leyes sobre procedimiento administrativo de algunos países, como es el caso de la República de Uruguay establecen con mayor especificidad los principios de procedimiento administrativo. Al respecto de los principios de procedimiento administrativo en ese país dice BREWER-CARIAS que

"Hay otros textos, como el Decreto de Uruguay, donde la enunciación de los principios es muy extensa y comprensiva, como resulta el artículo 2°, conforme al cual la Administración Pública debe servir con objetividad los intereses generales con sometimiento pleno al derecho y debe actuar de acuerdo a los siguientes principios generales

- a) Imparcialidad,
- b) Legalidad objetiva,
- c) Impulso de oficio,
- d) Verdad material,
- e) Economía, celeridad y eficacia,
- f) Informalismo a favor del administrado,
- g) Flexibilidad, materialidad y ausencia de ritualismo,
- h) Delegación material,
- i) Debido procedimiento,
- j) Contradicción,
- k) Buena fe, lealtad y presunción de verdad salvo prueba en contrario,
- l) Motivación de la decisión,

<sup>64</sup> CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mano, **Derecho procesal administrativo guatemalteco, Tomo II Teoría Procesal**, Talleres Gráficos de Guatemala, Guatemala, 2006, p. 655

m) Gratuidad <sup>65</sup>

Al final del capítulo introductorio de su obra **Principios de procedimiento administrativo en América Latina**, BREWER-CARÍAS llega a una conclusión, muy sabia, estableciendo lo siguiente

"Ahora bien, el conjunto de principios a través de los cuales puede realizarse un análisis comparativo de todas las leyes de procedimientos administrativos existentes en América Latina, puede agruparse en los siguientes siete grandes principios, que constituyen las partes fundamentales de este estudio

I *El principio de la legalidad*, en el cual se agrupan el principio de sometimiento del derecho y paralelismo de las formas, el principio de la jerarquía de los actos y el régimen de la discrecionalidad

II *Los principios de la organización administrativa*, entre ellos, los de jerarquía, desconcentración, descentralización, coordinación, cooperación y lealtad interinstitucional

III *El principio de la eficacia*, el cual, a su vez, agrupa un conjunto de principios como el principio de la instrumentalidad, el principio de la economía procesal, el principio del informalismo, el principio *favor acti*, el principio *conservatio acti* o de la finalidad, el principio de la presunción de legalidad, el principio *pro actione* y el principio de la caducidad

IV *El principio de la participación*, que informa todo lo relativo al derecho de petición, al principio de la legitimación, al principio de igualdad y al principio de publicidad

V *El principio de la oficialidad*, donde se incluyen el principio inquisitivo (oficiosidad), el principio de la objetividad, el principio de la imparcialidad y de la transparencia, el principio de celeridad y el principio ejecutivo

VI *El principio de la celeridad*

<sup>65</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, pp XLV-XLVI

VII *Los principios sobre los actos administrativos, relativos al régimen de los requisitos de legalidad y de las nulidades de los mismos*

VIII *El principio del debido procedimiento, que comprende el principio del contradictorio, el derecho a la defensa, el principio de gratuidad, el principio de motivación, y los principios de confianza legítima, de la buena fe, de la lealtad y de verdad material*

IX *El principio de la confianza legítima y la decisión del procedimiento*

X *El principio del control interno, que corresponde todo el sistema de recursos administrativos*<sup>66</sup>

**El principio de legalidad** garantiza el "sometimiento de la Administración a la totalidad de las fuentes del derecho, principio que se puede analizar comparativamente, desglosándolo en cuatro otros principios fundamentales: el principio del sometimiento de la Administración al derecho, principio de la jerarquía, que por vía interpretativa de la leyes permite afianzar la legalidad, los principios de la organización administrativa que configuran también un marco de la legalidad, y, por último, el principio de los límites a la discrecionalidad, es decir, la reducción de la arbitrariedad que también encuentra consagración positiva"<sup>67</sup>

Refiriéndose al **principio de legalidad**, LÓPEZ OLVERA indica que

"Este principio obliga a que la administración pública se someta a la norma dictada por el Congreso, ajustando sus actuaciones en todo momento a una ley preexistente. La ley constituye el límite de la administración. En virtud de este principio no se aceptan ya poderes personales, todo el poder es de la ley, toda la autoridad que pueda ejercitarse es la propia de la ley, solo en nombre de

<sup>66</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. LI

<sup>67</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 4



la ley se puede exigir la obediencia. Las autoridades administrativas no pueden basarse, a falta de leyes expresas, en el ejercicio de las facultades discrecionales de la administración pública, pues en tal caso el proceder o las determinaciones de dichas autoridades administrativas se extralimitarían al grado de que los particulares quedarían sujetos a su capricho; al contrario, las autoridades administrativas deben ceñir sus determinaciones a los términos claros y precisos de ley porque de lo contrario esas determinaciones conculcarían violación de garantías individuales."<sup>68</sup>

Recordemos que los principios de la organización administrativa, como parte de los grandes grupos de principios de procedimiento administrativo, a su vez se subdividen en seis subgrupos de principios que son: principio de jerarquía, principio de desconcentración, principio de la descentralización, principio de la coordinación, principio de cooperación y principio de lealtad interinstitucional.

**Principio de jerarquía.** Este principio implica que los "órganos administrativos pueden dirigir las actividades de sus órganos jerárquicamente subordinados mediante instrucciones y órdenes."<sup>69</sup>

**Principio de descentralización.** "Para el derecho administrativo es una forma jurídica en que se organiza la administración pública mediante la creación de entes públicos por el legislador, dotados de personalidad jurídica y patrimonio propios, y responsables de una actividad específica de interés público. La

<sup>68</sup> LÓPEZ OLVERA, Miguel Alejandro, **Los principios del procedimiento administrativo**, México, S/F, p. 181-182. Disponible en: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1594/12.pdf>

<sup>69</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R., **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S.A., Colombia, 2003, p. 33.

descentralización como forma de organización administrativa, y en relación con el procedimiento administrativo, surge de la necesidad de imprimirle dinamismo a ciertas acciones gubernamentales mediante el ahorro de los pasos que implica el ejercicio del poder jerárquico de los entes centralizados."<sup>70</sup>

En lo que corresponde al **principio de descentralización** se ha señalado que: "se rompe la jerarquía, pero en el sentido de que la competencia sale de la organización general que la tenía y se atribuye a una persona jurídica distinta, surgiendo un sujeto de derecho como entidad descentralizada funcionalmente."<sup>71</sup>

Refiriéndose a este principio establece André MAURIN que se trata de:

"Remitir los poderes de decisión a los órganos que no están sometidos o subordinados jerárquicamente, y a menudo son elegidos por los ciudadanos interesados. La decisión no se toma en nombre o a cuenta del Estado por uno de sus agentes, sino a nombre y cuenta de una colectividad descentralizada (territorial o funcionalmente) por un órgano que emana de ella."<sup>72</sup>

**Principio de coordinación.** "Conforme a este principio, la administración pública desarrolla su actividad con coherencia. La coordinación es el resultado de una vinculación entre autoridades y funciones diversas con el fin de lograr una actividad administrativa lo más coherente, eficaz y uniforme."<sup>73</sup> Asimismo, se ha

<sup>70</sup> LÓPEZ OLVERA, Miguel Alejandro, **Los principios del procedimiento administrativo**, México, S/F, p. 196. Disponible en: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1594/12.pdf>

<sup>71</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R., **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S.A., Colombia, 2003, p. 37.

<sup>72</sup> MAURIN, André, **Droit administratif**, Sirey, Paris, 2005, p. 6. (La traducción es de la autora)

<sup>73</sup> LÓPEZ OLVERA, Miguel Alejandro, **Los principios del procedimiento administrativo**, México, S/F, p. 197. Disponible en: <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1594/12.pdf>

establecido que "La organización de la Administración Pública debe comprender la asignación de competencias, relaciones, instancias y sistemas de coordinación necesarios para mantener su orientación institucional de conformidad con la Constitución y la ley"<sup>74</sup>

**Principio de cooperación** Este pareciera un principio que implica características no solamente jurídicas sino éticas, morales y de gran contenido social. Sobre este principio se refiere BREWER-CARIAS diciendo que "Conforme al principio establecido en el artículo 136 de la Constitución venezolana, la Administración Pública Nacional, la de los Estados, la de los Distritos metropolitanos y la de los Municipios deben colaborar entre sí y con las otras ramas de los Poderes Públicos en la realización de los fines del Estado"<sup>75</sup>

**Principio de lealtad interinstitucional** Este principio, es sintetizado en varios postulados que los organismos del Estado deben respetar y que según BREWER-CARIAS se resumen así:

- "1 Respetar el ejercicio legítimo de sus competencias por parte de las otras administraciones
- 2 Ponderar, en el ejercicio de las competencias propias, la totalidad de los intereses públicos implicados y, en concreto, aquellos cuya gestión este encomendada a las otras administraciones
- 3 Facilitar a las otras administraciones la información que precisen sobre la actividad que

---

<sup>74</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p 39

<sup>75</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p 39

desarrollen en el ejercicio de sus propias competencias

4 Prestar, en el ámbito propio, la cooperación y asistencia activas que las otras administraciones pudieran requerir para el ejercicio de sus competencias "76

Tal y como se estableció previamente, el **principio de la eficacia**, se descompone a su vez en otros ocho principios como son instrumentalidad, economía procesal, informalismo, *favor acti*, *conservatio acti* o de la finalidad, presunción de legalidad, *pro actione* y el principio de la caducidad. El **principio de eficacia** puede decirse que, en esencia, significa que "El objetivo del procedimiento administrativo, en definitiva, es la satisfacción de esos fines en el menor tiempo posible y con el menor costo posible "77

**Principio de instrumentalidad.** Sobre este principio establece BREWER-CARIAS que "exige interpretar el procedimiento administrativo, no como un fin en sí mismo, sino como un instrumento o cauce para alcanzar un fin. Lo que importa en el tratamiento del procedimiento, por tanto, es la finalidad perseguida "78

**Principio de economía procedimental.** Este principio lleva implícito la reducción de los trámites e instancias. Al decir de BREWER-CARIAS

<sup>76</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 40

<sup>77</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 44

<sup>78</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 44

"El principio de la economía procedimental tambien informa el procedimiento administrativo, a los efectos de que el cumplimiento del fin propuesto, se logre con el menor costo y en la forma mas rapida posible. Es con este principio de la economia con el que se busca evitar trámites inútiles e innecesarios, agilizar las diligencias, y eliminar las demoras innecesarias."<sup>79</sup>

Al referirse al **principio de economía** señala el reconocido Doctor Luis Alberto PALACIOS APARICIO lo que se transcribe textualmente a continuacion

"Que el procedimiento se materialice con la menor cantidad de gastos por quienes participan en el mismo, que no exijan mayores documentos y condiciones de las requeridas legalmente. Eficacia. Que los procedimientos deben lograr la finalidad para la cual fueron instituidos, de modo que deben levantarse, incluso de oficio, los obstáculos puramente burocráticos y evitar las decisiones inhibitorias."<sup>80</sup>

**Principio de informalismo** Tiene como función, lo señalado en la Ley de Perú, citada por BREWER-CARIAS, la cual indica en su artículo IV, Título Preliminar lo siguiente

"1.6 Principio de informalismo. Las normas de procedimiento deben ser interpretadas en forma favorable a la admisión y decisión final de las pretensiones de los administrados, de modo que sus derechos e intereses no sean afectados por la exigencia de aspectos formales que puedan ser subsanados dentro del procedimiento, siempre que dicha excusa no afecte derechos de terceros o el interés público."

<sup>79</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 51

<sup>80</sup> PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, **Derecho Procesal Administrativo**, Universidad de Panamá, 2002, Panamá, p. 35

Al referirse al principio del **informalismo** nos indica el Doctor Luis Alberto PALACIOS APARICIO que

"Consiste en que para algunas acciones administrativas se excusa al gobernador de la observancia de exigencias formales no fundamentales o que pueden ser cumplidos posteriormente. Por ejemplo En la formulacion de una peticion, la administracion la admite y luego, dentro de un plazo, solicita al interesado que cumplan con algun requisito no cumplido originalmente"<sup>81</sup>

Vamos a agregar lo señalado por el profesor de Derecho Procesal Administrativo guatemalteco, José Mario CASTILLO GONZALEZ al respecto del **principio de informalidad**

**"Principio de informalidad** En lo posible, el procedimiento no debe sujetarse a formalismos. Los errores, las deficiencias y lo que falte al iniciarse el procedimiento administrativo, se hará ver desde el inicio del trámite a efecto de que el interesado efectúe correcciones, complete requisitos y aporte documentos. El procedimiento administrativo guatemalteco es *formalista en exceso*. Cualquier error del interesado se utiliza para resolver desfavorablemente, en su contra. El funcionario o empleado, puede exigir el cumplimiento del trámite legal "al pie de la letra" imponiendo un excesivo formalismo.

El principio de informalidad obliga al funcionario y empleado, en general a no calificar jurídicamente las peticiones, a tramitar las peticiones e impugnaciones, sin cita de leyes, con citas equivocadas y documentación incompleta, a buscar en los memoriales, la intención de los interesados, sin atenerse a la letra muerta de los memoriales, a corregir los errores formales evidentes, cometidos por el interesado, entre ellos, la cita equivocada de la autoridad a quien se dirige, la omisión de la fecha de la notificación de la resolución impugnada, la no cita de la resolución impugnada, e incluso, dar

<sup>81</sup> PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, **Derecho Procesal Administrativo**, Universidad de Panamá, 2002, Panamá, p 35

oportunidad para que el interesado cumpla posteriormente los requisitos omitidos <sup>82</sup>

**Principio *Favor acti o favor administrationis*.** El ilustre catedrático BREWER-CARIAS establece diáfano las implicaciones y significado de este principio, así

"El principio *favor acti* implica que la Administración debe interpretar el procedimiento de manera que sea favorable a la emisión del acto administrativo, es decir, a la obra de la Administración. Por tanto, ante el no acatamiento de elementos formales en el procedimiento, debe preferirse evitar la ineficacia o plantear una ineficacia parcial, que concluir con la ineficiencia total del acto. Es decir, el procedimiento debe interpretarse de manera que efectivamente pueda haber una decisión, sin que la falta de cumplimiento de determinadas formalidades afecten el acto y la propia voluntad de la Administración <sup>83</sup>

**Principio *pro actione*** Este principio implica, según BREWER-CARIAS "la necesidad de que las solicitudes se interpreten a favor de lo que se solicita en la petición <sup>84</sup> Mas adelante indica el connotado jurista que "Como consecuencia, no se puede negar la petición que haga un administrado por causa de una omisión, sino que la Administración está obligada a ponerle de presente los errores, para que el particular corrija <sup>85</sup>

<sup>82</sup> CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mano, **Derecho procesal administrativo guatemalteco**, Tomo II **Teoría Procesal**, Talleres Gráficos de Guatemala, Guatemala, 2006, p. 652

<sup>83</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 56

<sup>84</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 62

<sup>85</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 62

**Principio de la terminación anticipada por conciliación** Según ha sido aclarado por BREWER-CARIAS este es un principio que, por el momento, tiene poca aplicación en América Latina para "resolver controversias ante la Administración en los procedimientos administrativos"<sup>86</sup>

Sin embargo, la Ley de Perú tiene contemplados los "procedimientos tripartitos" que establece en su artículo 228 lo que se transcribe a continuación

**"ART 228 -Conciliación o transacción extrajudicial**

228 1 En los casos en los que la Ley lo permita y antes de que se notifique la resolución final, la autoridad podrá aprobar acuerdos, pactos, convenios o contratos de los administrados que importen una transacción extrajudicial o conciliación, con el alcance, requisitos, efectos y régimen jurídico específico que en cada caso provea la disposición que lo regule, pudiendo tales actos poner fin al procedimiento administrativo y dejar sin efecto las resoluciones que se hubieren dictado en el procedimiento. El acuerdo podrá ser recogido en una resolución administrativa.

228 2 Los citados instrumentos deberán constar por escrito y establecer como contenido mínimo la identificación de las partes intervinientes y el plazo de vigencia.

228 3 Al aprobar los acuerdos a que se refiere el numeral 228 1, la autoridad podrá continuar el procedimiento de oficio si del análisis de los hechos considera que podría estarse afectando intereses de terceros o la acción suscitada por la iniciación del procedimiento entrañarse interés general."

**Principio de caducidad del procedimiento** Este principio implica que "el procedimiento no puede permanecer abierto indefinidamente, por lo que en los casos en los cuales el particular interesado debe cumplir determinadas

---

<sup>86</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p 63



actuaciones, de manera que si no las cumple, rige el principio de caducidad del procedimiento <sup>87</sup> A manera de ilustración, BREWER-CARIAS transcribe lo establecido por la Ley de Honduras que reza así

"Art 49 Transcurrido un plazo o la prórroga otorgada en tiempo, quedará caducado el derecho y perdido irrevocablemente el trámite o recurso que hubiere dejado de utilizarse, sin necesidad de apremio, haciéndose constar de oficio el transcurso del término y continuándose el procedimiento respectivo "

**Principio de prescripción de las sanciones.** Las leyes de procedimiento administrativo de América Latina, como ha sido aclarado por BREWER-CARIAS, establecen el término en el cual prescriben las sanciones administrativas. Por ejemplo, en México es de cinco años, en tanto que en Colombia es de tres y en Uruguay de ocho (8)

El **principio de participación**, tal y como se menciona con antelación, se divide, según BREWER-CARIAS, en los principios de derecho de petición, legitimación, igualdad y publicidad. En términos generales transcribiremos lo que establece la Ley de procedimientos administrativos del Perú mencionada por el referido autor, en cuanto a la definición del **principio de participación**

"12 **Principio de participación** Las entidades deben brindar las condiciones necesarias a todos los administrados para acceder a la información que administren, sin expresión de causa, salvo aquellas que afectan la intimidad personal, las vinculadas a la seguridad nacional o las que expresamente sean

<sup>87</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p 64

excluidas por ley, y extender las posibilidades de participación de los administrados y de sus representantes, en aquellas decisiones públicas que les puedan afectar, mediante cualquier sistema que permita la difusión, el servicio de acceso a la información y la presentación de opinión "

A continuación se define brevemente en que consiste cada uno de estos principios de procedimiento administrativo

**Principio de derecho a petición y la oportuna respuesta** Al referirse a este principio, BREWER-CARIAS es claro al señalar que es un principio no solamente de procedimiento administrativo sino de orden constitucional y que está presente en las constituciones de América Latina. En cuanto al derecho a petición indica el autor que

"se distinguen las simples peticiones de información o de consulta o solicitudes de interés general, del derecho de petionar con fundamento en un derecho subjetivo o en un interés personal, legítimo y directo, por ejemplo, aquellas peticiones tendientes a lograr una decisión que cree o declare un derecho. En segundo lugar, al regular el derecho de petición las leyes prescriben la forma de las peticiones en cuanto a los elementos formales que deben contener, referidos a la identificación del peticionante o solicitante, la precisión del objeto de la solicitud y los fundamentos o motivos de la petición. En tercer lugar, tratándose de peticiones o solicitudes de los interesados, las leyes de procedimiento administrativo generalmente establecen regulaciones relativas a la recepción y registro de documentos. En cuarto lugar, como garantía esencial del derecho de petición, se consagra la obligación de la Administración de recibir las peticiones. En quinto lugar, las leyes de procedimiento administrativo, al regular las peticiones como derecho de los administrados, también establecen el derecho de estos de desistir de sus peticiones o de renunciar a su derecho. En sexto lugar, tratándose de un derecho de petición

con garantía de oportuna respuesta, las leyes de procedimiento administrativo reafirman la obligación de la Administración y de sus funcionarios de resolver, rápida y oportunamente las peticiones. Por último, en séptimo lugar, la consecuencia de la regulación del derecho de petición y del derecho de obtener oportuna respuesta es la declaración formal en las leyes de procedimiento administrativo de la responsabilidad de los funcionarios públicos por el retardo, omisión, distorsión o incumplimiento de cualquier procedimiento.<sup>88</sup>

**Principio de legitimación.** En lo que atañe a este principio, que a su vez hace parte del principio de participación, señala BREWER-CARIAS, en cuanto a la legitimación que

"La consecuencia fundamental del principio del contradictorio en materia de procedimientos administrativos es que en el mismo también existe la noción de parte. Así, en la relación Administración-administrados, ambos extremos son parte en el procedimiento, considerándose parte, también, a todos los otros administrados que puedan resultar afectados por el acto administrativo."<sup>89</sup>

**Principio de igualdad** Este principio deriva del régimen constitucional del derecho de igualdad. Aunque, tal y como señala BREWER-CARIAS<sup>90</sup>, no se ha establecido con especificidad en las leyes de procedimiento administrativo de los países latinoamericanos, aporta, a manera de ejemplo, el artículo 5° del Reglamento de la Secretaría General de la Comunidad Andina que se transcribe a continuación

<sup>88</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, *Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina*, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, pp 71-74

<sup>89</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, *Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina*, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p 90

<sup>90</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, *Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina*, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p 97

"ART 5°- En virtud del principio de igualdad de trato a las partes, la Secretaria General debera asegurar y garantizar los derechos de todos los interesados, incluyendo el de poder participar activamente en todo procedimiento que les concierna, sin ningun genero de discriminacion "

### **Principio de publicidad**

Allan R BREWER-CARIAS expresa, con relacion al **principio de publicidad** que se trata de

"Otro principio importante en matena de procedimiento administrativo, el cual, ademas, es el que puede garantizar o no el derecho de la participacion, es el principio de la publicidad administrativa, es decir, que, en general, los asuntos que se tramitan ante la Administracion, deben ser publicos y de acceso del público "<sup>91</sup>

Por otro lado, recordemos que el **principio de oficialidad**, contiene a su vez otros principios que son principio inquisitivo (oficiosidad), principio de la objetividad, principio de la imparcialidad, principio de la transparencia, principio de la celeridad y principio ejecutivo Veamos a continuacion la conceptualizacion de cada uno de esos principios En general se entiende que el principio de oficialidad "informa todo el procedimiento administrativo desde el punto de vista de la Administración, pues el mismo, en definitiva, es un asunto de la Administracion que constituye y enmarca su actuacion "<sup>92</sup> Refiriendose al **principio de oficialidad** expresa, en detalle BREWER-CARIAS, lo que se transcribe a continuacion

<sup>91</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R , **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosano, Legis Editores S A , Colombia, 2003, p 108

<sup>92</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R , **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosano, Legis Editores S A , Colombia, 2003, p 123

"Por supuesto, como se ha visto, el particular tiene derecho a participar en el procedimiento, ya que puede instar a la Administración para iniciar su actividad, pero en definitiva, su desarrollo es un problema y asunto de la propia Administración. Por ello, una vez desencadenado el procedimiento administrativo de oficio por la Administración o por iniciativa de parte interesada, el desarrollo y movilización del mismo está a cargo de la propia Administración, por lo que es a ella a quien le compete, y no a un tercero, impulsarlo de oficio, para la realización de la secuencia de actos que deben concluir con la emisión de un acto administrativo definitivo".<sup>93</sup>

Por otro lado se tiene que el **principio de oficiosidad** (iniciativa oficial) como componente del **principio de oficialidad** implica que el procedimiento administrativo puede iniciarse de oficio, es decir por iniciativa de la propia Administración o a petición de parte. Cuando se inicia el procedimiento de oficio podría ser porque el funcionario lo hace en función de una disposición de un superior o por iniciativa propia y siempre mediante un acto motivado.<sup>94</sup>

**Principio inquisitivo.** En torno a la implicación de este principio nos señala BREWER-CARIAS que dado que el procedimiento administrativo es "ante todo, un asunto de la Administración, el principio fundamental que rige es el principio inquisitivo, el cual, según lo establece la Ley argentina implica la impulsión e instrucción de oficio, sin perjuicio de la participación de los interesados en las actuaciones".<sup>95</sup>

<sup>93</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 123

<sup>94</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 124

<sup>95</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 125

En torno al **principio sobre la prueba**, que a su vez forma parte del principio de oficialidad, se tiene que "Siendo el procedimiento administrativo asunto de la Administración, la carga de la prueba, ante todo, es también de aquella. Por tanto, en principio, la Administración es la que tiene que probar. Pero por supuesto, ello varía según el tipo de procedimiento de que se trate"<sup>96</sup>

**Principio de la objetividad.** Se trata de otro principio de procedimiento administrativo implícito en el principio de oficialidad. Al respecto apunta BREWER-CARIAS que

"La objetividad apunta en el procedimiento administrativo, en primer lugar, a la satisfacción del interés general, sin discriminaciones y sin inclinar la balanza a favor de un particular, es decir, sin violar el principio de igualdad. La Administración, en efecto, debe servir a los intereses generales con objetividad, aun cuando para ello no necesariamente debe considerarse neutra. No debe olvidarse que la Administración es una organización instrumental de la acción política del Estado y del gobierno, por ello, tiene subordinación a una determinada orientación política. Esto implica, entonces, que la objetividad en la consecución de los intereses generales está siempre vinculada a la orientación política del gobierno, no pudiendo la Administración estar al margen de la misma. De ello deriva que la objetividad en el procedimiento no es absoluta, sino relativa, pues la Administración está vinculada al gobierno, y actúa dentro de la política formulada por este"<sup>97</sup>

<sup>96</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p 135

<sup>97</sup> BREWER-CARIAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p 145

En cuanto al **principio ejecutivo** se tiene que es otro de los principios derivados del principio de la oficiosidad u oficialidad. Al respecto dice BREWER-CARÍAS que

" es un principio de la ejecutividad que implica la posibilidad no solo de que los actos de la Administración se consideren ejecutivos y se obvie el proceso de cognición para que el derecho este declarado, sino, para que, también en estos casos, se obvie el proceso de ejecución y la Administración pueda ejecutar sus propios actos, por sí misma, e incluso, en forma forzosa, sin necesidad de acudir a los tribunales, con facultad, incluso de ser necesario, como principio general, de recurrir a la fuerza pública <sup>98</sup>

Finalmente, se tiene en lo que respecta al **principio del control procedimental posterior** que, según BREWER-CARÍAS "Así como la Administración, conforme al principio de oficialidad, tiene a su cargo la conducción del procedimiento en todas sus etapas, también tiene, al final, el privilegio del ejercicio del control sobre las actuaciones cumplidas tanto por los funcionarios como por los administrados <sup>99</sup>

**Principio de la celeridad** En lo que respecta a este principio se tiene que se deriva del principio de oficialidad y que esta debidamente mencionado en

---

<sup>98</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p 151-153

<sup>99</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p 156-157

variadas leyes sobre procedimiento administrativo. Así se tiene, por ejemplo, lo que se establece en la Ley peruana, citada por BREWER CARIAS<sup>100</sup>, que dice

**1.9 Principio de celeridad** Quienes participan en el procedimiento deben ajustar su actuación de tal modo que se dote al trámite de la máxima dinámica posible, evitando actuaciones procesales que dificulten su desenvolvimiento o constituyan meros formalismos, a fin de alcanzar una decisión en tiempo razonable, sin que ello releve a las autoridades del respeto al debido procedimiento o vulnere el ordenamiento "

De igual manera se transcribe lo expresado en el Código colombiano y en el Reglamento de la Comunidad Andina, mencionado por el mismo autor citado líneas arriba, en lo concerniente al **principio de celeridad**

"ART 3°- En virtud del principio de celeridad, las autoridades tendrán el impulso oficioso de los procedimientos, suprimirán los trámites innecesarios, utilizarán formularios para actuaciones en serie cuando la naturaleza de ellas lo haga posible y sin que ello releve a las autoridades de la obligación de considerar todos los argumentos y pruebas de los interesados "

### **Principio sobre los actos administrativos**

Antes de adentrarnos a delimitar conceptualmente el **principio de los actos administrativos** nos parece oportuno aportar aquí algunas definiciones de **acto administrativo** de reconocidos administrativistas, como es el caso del Doctor Luis Alberto PALACIOS APARICIO, quien establece que

"En la actualidad, el acto administrativo se considera desde tres (3) puntos de vista, a saber

---

<sup>100</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R. **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S.A., Colombia, 2003, p. 161



**Objetivo:** Se trata de una actividad intelectual o declaración de la voluntad, con la intención de generar efectos jurídicos, de la Administración Pública.

**Subjetivo:** Es todo acto jurídico emanado de un órgano administrativo, o sea, de la Administración Pública Subjetiva.

**Material:** El acto administrativo es el producto de la función administrativa desarrollada ésta por la Administración Pública Objetiva o Subjetiva, que crea, modifica o extingue relaciones Jurídicas determinadas."<sup>101</sup>

**Principio del debido procedimiento.** Este principio comprende el principio del contradictorio, el derecho a la defensa, el principio de gratuidad, el principio de motivación, y los principios de confianza legítima, de la buena fe, de la lealtad y de verdad material. En lo que respecta al **principio del debido procedimiento** y su aplicabilidad en la Jurisdicción de Cuentas nos parece oportuno transcribir las expresiones del Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas e ilustre catedrático universitario, Oscar VARGAS VELARDE, cuando **establece** que:

*"Garantía del debido proceso. Se consagra claramente la garantía constitucional del debido proceso con alcance indiscutible en el juicio de cuentas. En efecto, se establece el derecho elemental de los investigados o de los procesados a ser oídos, de modo tal que puedan defenderse debidamente mientras dure la etapa de la investigación o durante la tramitación del proceso, sea personalmente cuando se inicia la investigación, sea a través de apoderado judicial en la fase intermedia y en la fase plenaria, que está a cargo del Tribunal de Cuentas."*<sup>102</sup>

<sup>101</sup> PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, **Derecho administrativo Tomo 1**, Imprenta Universitaria, Panamá, 2004, p. 121.

<sup>102</sup> VARGAS VELARDE, Oscar, **El Tribunal de Cuentas y el Proceso patrimonial en Panamá**, Panamá, 2013, 21 páginas. Disponible en: <http://tribunaldecuentas.gob.pa/wp-content/uploads/2012/12/Tribunal-de-Cuentas-y-el-Proceso-Patrimonial.pdf>

Con relación al **principio de la confianza legítima y la decisión del procedimiento** explica BREWER-CARIAS que

"Dicho principio tiene varias implicaciones la decisión debe ser adoptada conforme a la verdad material que tiene que buscar la Administración y el respeto al principio de la buena fe y de la lealtad mutua, es decir, del respeto mutuo entre la Administración, el funcionario y el particular. También aquí surge el principio de la seguridad jurídica en sus variadas manifestaciones y el principio de la irrevocabilidad de los actos administrativos que, una vez dictados, también por cuestiones de seguridad jurídica, deben mantenerse, salvo los casos de nulidad absoluta."<sup>103</sup>

Por otro lado se tiene, en lo que respecta al **principio del control interno o el derecho a recursos**, lo expresado por BREWER-CARIAS en lo que concierne a este principio de procedimiento administrativo

"La garantía por excelencia del derecho a la defensa, es el derecho de los interesados a impugnar o atacar, en sede administrativa, los actos administrativos emanados como resultado del procedimiento administrativo. Puede decirse que la regulación de este derecho a recurso fue, quizás, el primer cuerpo normativo del derecho de la defensa en materia administrativa, por eso, las regulaciones sobre procedimiento administrativo en América Latina comenzaron por leyes relativas a recursos administrativos en general. Si en el procedimiento administrativo se distingue, en general, el procedimiento constitutivo del procedimiento de impugnación del acto administrativo, el régimen de los recursos corresponde precisamente a esta segunda parte del procedimiento, es decir, al procedimiento de impugnación de los actos administrativos."<sup>104</sup>

---

<sup>103</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R., *Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina*, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 277

<sup>104</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R., *Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina*, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, p. 303

## 8 Proceso de Cuentas

VARGAS VELARDE indica que el **proceso de cuentas** es “la relacion jurídica que se establece entre los Magistrados de Cuentas, el Fiscal de Cuentas y los procesados, quienes mediante diversos actos progresivos y coordinados entre sí, persiguen que estos Magistrados decidan acerca de la existencia o no de un perjuicio patrimonial en contra del Estado y si la hubiera, de la responsabilidad de los mencionados procesados, que son o fueron empleados o agentes de manejo”<sup>105</sup>

## 9. Tribunal de Cuentas

VARGAS VELARDE<sup>106</sup> explica que, de acuerdo con el Derecho Comparado, el Tribunal de Cuentas tiene la doble función de controlar los fondos y los bienes publicos y la funcion de administrar justicia cuando éstos se vean afectados por manejo irregular

La Constitución Política de la República de Panamá deja claramente establecido, con rango constitucional, el Tribunal de Cuentas, que es el nombre que lleva, en la referida Constitucion, el Capítulo 4° (Tribunal de Cuentas) del

---

<sup>105</sup> VARGAS VELARDE, Oscar, *El Tribunal de Cuentas*, Panamá, 2011, *op cit* , p 73

<sup>106</sup> VARGAS VELARDE, Oscar, *Los Principios de la Nueva Jurisdicción de Cuentas en Panamá*, Panamá, 2005, pp 37-38

Titulo IX (La Hacienda Publica) El articulo 281 de la Carta Magna establece, en lo que se refiere al Tribunal de Cuentas lo siguiente

**"ARTÍCULO 281** Se establece la Junsdicción de Cuentas, con competencia y jurisdicción nacional, para juzgar las cuentas de los agentes y empleados de manejo, cuando surjan reparos por razón de supuestas irregularidades

El tribunal de Cuentas se compondrá de tres Magistrados, los cuales serán designados para un periodo de diez años así uno por el Órgano Legislativo, otro por el Órgano Ejecutivo y el tercero por la Corte Suprema de Justicia

La Ley determinará la creación y funcionamiento del Tribunal de Cuentas "

## **B. ASPECTOS HISTÓRICOS DE LA JURISDICCIÓN DE CUENTAS EN PANAMÁ**

En esta sección vamos a desarrollar los aspectos históricos de la Jurisdicción de Cuentas, tomando en consideración los diversos instrumentos jurídicos que desarrollan el tema y los cambios que han sufrido los órganos jurisdiccionales

### **1 Cronología de Leyes**

La historia republicana recoge varios instrumentos<sup>107</sup> jurídicos sobre responsabilidad patrimonial, entre ellos los siguientes

---

<sup>107</sup> Léase la lista de diversas leyes y decretos ejecutivos que enumera CEVILLE, Oscar *La Jurisdicción de Cuentas y la Dirección de Responsabilidad Patrimonial, Jurisdicción*

- 1) Ley No 56 de 25 de mayo de 1904, por el cual se crea y organiza el Tribunal de Cuentas de la República
- 2) Decreto No 38 de 9 de agosto de 1904, por el cual se establece la plaza de Oficial Mayor del Tribunal de Cuentas de la Republica y se suprimen dos Escribientes de dicho Tribunal
- 3) Decreto No 57 de 7 de octubre de 1904, sobre Contabilidad Oficial
- 4) Decreto No 62 de 24 de octubre de 1904, por el cual se dictan algunas medidas sobre contabilidad
- 5) Decreto No 129 de 20 de diciembre de 1906, por el cual se desarrolla la Ley 23 de 1906
- 6) Decreto No 4 de 24 de enero de 1907, sobre Contabilidad de la Hacienda Nacional
- 7) Ley 9 de 29 de enero de 1907, por la cual se reforma y adiciona la Ley 56 de 1904
- 8) Ley 34 de 24 de noviembre de 1908, por la cual se crea el puesto de un Contador mas en el Tribunal de Cuentas de la Republica y se hacen reformas a la Ley 56 de 1904
- 9) Ley 34 de 24 de noviembre de 1908

---

*Patrimonial Revista de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial de la Contraloría General de la Republica de Panamá, Año 1, No 1, 1997, pp 41-43*

Véase también los antecedentes remotos de la jurisdicción de cuentas que enumera VARGAS VELARDE, Oscar en *La Nueva Jurisdicción de Cuentas en Panamá*, Panamá, 2007, pp 1-7

- 10) Ley 28 de 30 de enero de 1915, por la cual se autoriza la liquidación de una cuenta
- 11) Ley 7 de 3 de octubre de 1912, por la cual se reforma la Ley 56 de 1904 y se deroga la Ley 34 de 1908
- 12) Decreto No 33 de 4 de abril de 1918, por la cual se crea un empleo en la Oficina de Fiscalización de Cuentas
- 13) Ley 33 de 14 de febrero de 1917, sobre reformas fiscales Esta ley elimina el Tribunal de Cuentas y crea una Auditoría General de Tesoro
- 14) Ley No 30 de 30 de diciembre de 1918, sobre reforma fiscal
- 15) Ley No 84 de 29 de diciembre de 1930 que deroga la Ley 30 de 30 de diciembre de 1918
- 16) Ley No 6 de 1° de febrero de 1941
- 17) Ley No 32 de 8 de noviembre de 1984
- 18) Decreto de Gabinete N° 36 de 10 de febrero de 1990 que crea la Dirección de Responsabilidad Patrimonial
- 19) Ley 67 de 14 de noviembre de 2008, la cual desarrolla la Jurisdicción de Cuentas y reforma la Ley 32 de 1984
- 20) Ley 81 de 22 de octubre de 2013 que modifica la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008

## **2 Dirección de Responsabilidad Patrimonial de la Contraloría General de la República de Panamá**

A raíz de la intervención militar estadounidense del 20 de diciembre de 1989, según VARGAS VELARDE<sup>108</sup>, el Gobierno del Presidente Guillermo Endara fundó la Dirección de Responsabilidad Patrimonial (DRP), dentro de la Contraloría General de la República, el 10 de febrero de 1990, con el propósito de determinar la existencia de las lesiones patrimoniales cometidas en perjuicio del Estado y establecer la responsabilidad de sus autores

Mediante Decreto de Gabinete N° 36 de 10 de febrero de 1990 se creó la entidad y adoptó su procedimiento, en atención a “que los recientes hallazgos presentados por la Contraloría General de la República respecto del manejo de fondos y bienes públicos exigen la adopción inmediata de instrumentos legales eficaces, que permitan de un modo expedito adelantar los procedimientos necesarios para que, sin menoscabo de los derechos de defensa de los afectados, se proceda a determinar, cuando fuere el caso, la responsabilidad patrimonial de todos aquellos que indebidamente se beneficiaron o permitieron el beneficio de terceros, con la disposición indebida de fondos, bienes y valores públicos ”

---

<sup>108</sup> VARGAS VELARDE, Oscar, *La Nueva Jurisdicción de Cuentas en Panamá, op cit, p 9*

### 3. El Tribunal de Cuentas de Panamá

La Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 desarrolla la Jurisdicción de Cuentas y reforma la Ley 32 de 1984. Asimismo, crea el Tribunal de Cuentas del siguiente modo

"Artículo 5 Se crea el Tribunal de Cuentas, de única instancia, independiente en lo funcional y lo administrativo."

Tal y como vemos en la sección anterior, la Dirección de Responsabilidad Patrimonial (DRP) era la encargada del ejercicio de la jurisdicción patrimonial en la República de Panamá. Posteriormente, según VARGAS VELARDE<sup>109</sup>, la reforma a la Constitución de Panamá separa el Tribunal de Cuentas de la Contraloría General de la República con el espíritu de fortalecer las instituciones democráticas y robustecer el Estado de Derecho.

El Tribunal de Cuentas, de acuerdo con VARGAS VELARDE, fue "instituido por la reforma constitucional, es un órgano de jurisdicción especializada, de la novedosa Jurisdicción de Cuentas, al cual se le despoja de los ribetes administrativos, en cuanto a su organización, en cuanto a sus resoluciones y en cuanto a las acciones impugnativas, y se integra de una magistratura con todos los perfiles de un tribunal judicial, sin ser componente del Órgano Judicial"<sup>110</sup>

---

<sup>109</sup> Véase VARGAS VELARDE, Oscar, *La Nueva Jurisdicción de Cuentas en Panamá*, *op cit*, p 34

<sup>110</sup> VARGAS VELARDE, Oscar, *La Nueva Jurisdicción de Cuentas en Panamá*, *op cit*, p 38



## 4 Los Principios Constitucionales

En esta sección vamos a definir uno a uno los principios constitucionales que son aplicables a la Jurisdicción de Cuentas

### 4.1. El principio de legalidad

Alberto CORBETT<sup>111</sup> indica que el principio de legalidad enseña que nadie podrá ser penado por un hecho no descrito en la ley vigente a través de lo que contiene taxativamente un determinado código

La Constitución Política de la República de Panamá recoge el principio de legalidad en su artículo 21, que dice así

"Artículo 21 Nadie puede ser privado de su libertad, sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente y expedido de acuerdo con las formalidades legales y por motivo previamente definido en la Ley "

Refiriéndose específicamente el principio de legalidad y justicia, siendo un principio de orden constitucional, y teniendo, en consecuencia plena vigencia y aplicación en el Derecho Procesal Administrativo, dice CASTILLO GONZALEZ lo siguiente

"El objeto del procedimiento administrativo es brindar protección al que pide y al que impugna, defender las normas jurídicas para hacer valer la legalidad y la justicia, fiscalizar a la organización, reducir al mínimo los efectos de la arbitrariedad,

---

<sup>111</sup> CORBETT R, Alberto, *Introducción al Sistema Acusatorio en Panamá*, Editorial Portobelo, Segunda Edición, Panamá, 2011, p 67

regularizar las actividades administrativas, y dar seguridad jurídica a las personas que hacen valer la ley y la justicia. El principio de legalidad y justicia obliga a todo funcionario o empleado a impulsar de oficio, por su cuenta, el procedimiento administrativo, a reunir pruebas de oficio para comprobar los hechos y a perseguir la verdad de los hechos, aun en el caso de que desista o fallezca quien promovió el procedimiento. Una vez puesto en movimiento, el procedimiento administrativo no debe detenerse hasta concluir, aun constitucionalmente la obligación de concluir el procedimiento se establece en el término **resolviendo**, artículo 28 de la Constitución "<sup>112</sup>

Heriberto ARAUZ, citando a Diego YOUNES MORENO, señala que el principio de legalidad

"presupone la sujeción de la actividad del Estado a un ordenamiento jurídico. En otras palabras toda la gestión administrativa del Estado debe necesariamente someterse al ordenamiento jurídico, a la ley. Las autoridades, no importa de qué Órgano sean, deben actuar siempre en conformidad con el derecho, con lo establecido en la Constitución y las leyes. Las actividades contrarias al derecho están sometidas no solo al control de la jurisdicción contencioso administrativa, sino al control de la jurisdicción constitucional "<sup>113</sup>

#### 4.2. El derecho a defensa

Joan PICÓ I JUNOY, Catedrático de Derecho Procesal de la Universidad de Barcelona, considera que el **derecho a defensa** es aquel que "asegura a las partes la posibilidad de sostener argumentalmente sus respectivas pretensiones y

<sup>112</sup> CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario, **Derecho procesal administrativo guatemalteco**, Tomo II Teoría Procesal, Talleres Gráficos de Guatemala, Guatemala, 2006, p. 651

<sup>113</sup> ARAUZ, Heriberto, **Curso de derecho procesal administrativo**, Universal Books, Panamá, 2005, p. 90

rebatir los fundamentos que la parte contraria haya podido formular en apoyo a las suyas, pero sin que sea necesario que de facto tenga lugar una efectiva controversia argumentativa entre los litigantes, que, por unas u otras razones, puede no producirse "<sup>114</sup>

En lo que respecta al derecho de defensa, también tenemos la conceptualización hecha por el ilustre catedrático de Derecho Procesal Administrativo Jorge Mario CASTILLO GONZÁLEZ, quien expresa que

"Parte fundamental del derecho de defensa es el derecho de ofrecer y producir pruebas y la obligación de tramitar toda prueba propuesta, que sea razonable. El derecho de defensa obliga al funcionario o empleado a buscar pruebas antes de tomar la decisión y obliga al interesado si fuera necesario y posible, a estar presente en toda diligencia de prueba. La médula del principio es el derecho del interesado a una decisión fundamentada, que comprenda la consideración de los argumentos y de los hechos propuestos por el interesado, la obligación de basar la decisión expresamente en la petición y la obligación de fundamentar la decisión en normas jurídicas vigentes

En Guatemala el derecho de defensa se fundamenta en la declaración de que la defensa de la persona y sus derechos, ambos son inviolables. Nadie puede ser condenado ni privado de sus derechos sin haber sido citado, oído y vencido en proceso (procedimiento) legal ante juez o tribunal (ante autoridad o funcionario público, u organización pública). Ninguna persona será juzgada por Tribunales Especiales o secretos o por procedimientos que no estén preestablecidos, de conformidad con el artículo 12 de la Constitución Política "<sup>115</sup>

<sup>114</sup> PICÓ I JUNOY, Joan, **Las Garantías Constitucionales del Proceso**, J.M. Bosch Editor, Barcelona, 1997, p. 102

<sup>115</sup> CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario, **Derecho procesal administrativo guatemalteco, Tomo II Teoría Procesal**, Talleres Gráficos de Guatemala, Guatemala, 2006, p. 653

### 4.3 El principio de economía procesal

El **principio de economía procesal**, según indica CORBETT, es un principio procesal que procura la menor cantidad de trámites en el proceso penal, o que habiendo varios trámites para llegar a un objetivo judicial y se puede hacer con uno solo, dando el mismo resultado

### 4.4. El principio de oralidad

El **principio de oralidad** es aquel que “se ejerce en la audiencia y supone una mejor apreciación de la prueba por parte del Juez, la cual será exhibida, justipreciada y valorada por el censor con mayor transparencia, precisión y lucidez para luego decidir como el resultado de la prueba y los argumentos de las partes llevadas a sus sentidos”<sup>116</sup>

Al referirse al **principio de oralidad** en el derecho procesal administrativo en Guatemala, Jorge Mario CASTILLO GONZALEZ nos señala que

“Las etapas del procedimiento, desde su inicio hasta finalizar, son escritas. En las organizaciones públicas de Guatemala domina el procedimiento escrito. El procedimiento oral, está casi descartado. El procedimiento en sí, debe ser escrito y oral. El procedimiento exclusivamente escrito atenta contra la sencillez, la rapidez y la informalidad. El procedimiento exclusivamente oral, atenta contra la seguridad del interesado, en cuanto no deja constancias del mismo. Lo escrito y lo oral debe

---

<sup>116</sup> CORBETT R, Alberto, *Introducción al Sistema Acusatorio en Panamá*, op cit, p 51

combinarse convenientemente El buen procedimiento, es parcialmente escrito y parcialmente oral Las impugnaciones, por ejemplo, pueden interponerse en forma oral, dejando constancia escrita en el expediente o en la notificación, por medio de una breve razón <sup>117</sup>

#### **4 5 El principio de presunción de inocencia**

El principio de presunción de inocencia, según PICÓ I JUNOY, “se resume en la idea básica de que toda persona acusada de una infracción es inocente mientras no se pruebe lo contrario, es aplicable, más allá del mismo, a todo acto de poder público, sea administrativo o judicial, mediante el cual se castiga una conducta de las personas, definida en la ley como infractora del ordenamiento jurídico” <sup>118</sup>

#### **4 6 El principio de publicidad**

La **publicidad**, tal como explica CORBETT, “ayuda enormemente para que las partes se enteren del curso de las investigaciones así como la víctima del delito, garantizándose con ello un juicio justo y transparente, que las partes se encuentren enteramente satisfechas de los cursos” <sup>119</sup>

---

<sup>117</sup> CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mano, **Derecho procesal administrativo guatemalteco, Tomo II Teoría Procesal**, Talleres Gráficos de Guatemala, Guatemala, 2006, p 647

<sup>118</sup> PICÓ I JUNOY, Joan, **Las Garantías Constitucionales del Proceso**, *op cit*, p 102

<sup>119</sup> CORBETT, Alberto, **Introducción al Sistema Acusatorio en Panamá**, *op cit*, p 71

#### 4.7. La prohibición de doble juzgamiento

La Constitución Política de Panamá hace alusión a la prohibición de doble juzgamiento en el artículo 32 del siguiente modo:

**“Artículo 32.** Nadie será juzgado, sino por autoridad competente y conforme los trámites legales, y no más de una vez por la misma causa penal, administrativa, policiva o disciplinaria.”

#### 4.8. El principio de seguridad jurídica

GARCÍA NOVOA recalca que “la doctrina alemana, al definir el contenido material de la seguridad jurídica como una exigencia de previsibilidad y calculabilidad por los ciudadanos de los efectos jurídicos de sus actos, de tal forma que los mismos puedan tener una expectativa lo más precisa posible de sus derechos y deberes.”<sup>120</sup>

### 5. Los Principios Contables

Ahora nos corresponde detallar los principios de contables que son aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panamá.

---

<sup>120</sup> GARCÍA NOVOA, Cesar, **Ampliación de los tributos y seguridad jurídica**, p.2, disponible en: [http://www.gnestudiotributario.es/docs/50\\_SEMANA.pdf](http://www.gnestudiotributario.es/docs/50_SEMANA.pdf)

### 5.1. El principio de programación

Este principio se desprende de la propia naturaleza de la Contabilidad y sostiene que el mismo debe tener el contenido y la forma de la programación

Por **contenido** se entiende que todos los elementos que conforman la programación contable deben estar disponibles, en cantidad y calidad adecuada e interrelacionados entre sí. De esta manera se hace posible su operación coordinada, permitiendo la definición, viabilidad y ejecución de los objetivos prioritarios establecidos para el sector público

En cuanto a la **forma**, significa que para que pueda hacerse efectivo el contenido del principio de programación, deben explicitarse todos los elementos de la programación en todas y cada una de las etapas del proceso contable. Esto es, se deben señalar los objetivos establecidos, las acciones necesarias para lograrlos, los recursos humanos, materiales y servicios de terceros que las mismas demanden, así como los recursos financieros necesarios para adquirirlos. Estos últimos se expresan en los respectivos créditos contables <sup>121</sup>

---

<sup>121</sup> Entrevista realizada al profesor Nelson Ortega, Profesor Titular de Contabilidad Administrativa, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad, Universidad de Panamá, 29 de mayo de 2013

## 5.2. El principio de eficacia

Las normas internacionales de contabilidad pública del Ministerio de Hacienda de España establecen el **principio de eficacia** en los siguientes términos:

"Posibilitar el control de eficiencia, entendida ésta como la organización, coordinación y empleo de los medios que optimiza la relación entre los productos o servicios obtenidos y los medios utilizados para su consecución."<sup>122</sup>

Más adelante, establece el mismo documento, antes citado, lo siguiente, refiriéndose al **principio de eficacia**:

Posibilitar el control de eficacia, entendida ésta como la consecución en forma satisfactoria de los objetivos y efectos previstos y asignados.<sup>123</sup>

## 5.3. El principio de transparencia

La transparencia, según lo indica ITSOAI, es "una fuerza poderosa que, cuando se aplica de manera coherente, puede ayudar a combatir la corrupción, mejorar el gobierno y promover la obligación de rendir cuentas."<sup>124</sup>

<sup>122</sup> Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, Ministerio de Hacienda, España, **Los principios Contables Públicos**, Disponible en: [http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/es-ES/ClnPublicaciones/ClnPublicacionesLinea/Documents/Principios Contables Publicos Doc 1 a 8.pdf](http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/es-ES/ClnPublicaciones/ClnPublicacionesLinea/Documents/Principios%20Contables%20Publicos%20Doc%201%20a%208.pdf)

<sup>123</sup> Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, Ministerio de Hacienda, España, **Los Principios Contables Públicos** disponible en: [http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/es-ES/ClnPublicaciones/ClnPublicacionesLinea/Documents/Principios Contables Publicos Doc 1 a 8.pdf](http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/es-ES/ClnPublicaciones/ClnPublicacionesLinea/Documents/Principios%20Contables%20Publicos%20Doc%201%20a%208.pdf)



#### 5.4. El principio de flexibilidad

Todo sistema contable es un registro dinámico vinculado con el desempeño de un entorno económico y social modificable por múltiples razones internas y externas a la organización pública. Como se verá más adelante el principio de flexibilidad<sup>125</sup> está presente tanto en la Contabilidad como en el Presupuesto.

La aplicación del **principio de flexibilidad** conduce a que no adolezca de rigideces que impidan que la Contabilidad pueda constituirse en un eficaz instrumento de administración, de gobierno y de programación económica y social.

Respetando las restricciones que limitan las posibilidades de modificar por parte del poder administrador, deberán existir normas objetivas que permitan su discrecional modificación cuando circunstancias especiales se presenten. De allí la estrecha vinculación que existe entre el presupuesto y el registro contable de los hechos financieros de la organización.

Para lograr esta condición en la ejecución del presupuesto, es necesario remover los factores que obstaculizan una fluida realización de esta etapa presupuestaria, dotando a los niveles administrativos participantes del poder

---

<sup>124</sup> INTOSAI, **Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas**, Viena, 7 páginas, disponible en: [http://www.issai.org/media\(818,1033\)/ISSAI\\_20\\_S\\_endorsement\\_version.pdf](http://www.issai.org/media(818,1033)/ISSAI_20_S_endorsement_version.pdf)

<sup>125</sup> Entrevista realizada al profesor Nelson Ortega, Profesor Titular de Contabilidad Administrativa, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad, Universidad de Panamá, 29 de mayo de 2013.

suficiente para modificar los medios en provecho de los fines prioritarios del Estado. La **flexibilidad** tiende al cumplimiento de los objetivos del Estado, para lo cual deben posibilitarse las modificaciones presupuestarias que sean necesarias para su consecución.

### 5.5. El principio de especificación

Este principio se refiere, básicamente, al aspecto financiero de la Contabilidad y significa que, en materia de ingresos, deben señalarse con precisión las fuentes que los originan y, en materia de gastos, las características de los bienes y servicios que deben adquirirse, al momento de realizar los asientos contables.

La **especificación** significa no sólo la distinción del objeto de los gastos o las fuentes de los ingresos sino, además, la ubicación de aquellos y, a veces, de éstos, dentro de las jurisdicciones o entidades, a nivel de las distintas categorías programáticas y según una distribución espacial.<sup>126</sup>

---

<sup>126</sup> Entrevista realizada al profesor Nelson Ortega, Profesor Titular de Contabilidad Administrativa, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad, Universidad de Panamá, 29 de mayo de 2013.

## 6. Los Principios Presupuestarios

Los principios que nos corresponde estudiar en esta sección son los principios presupuestarios que, según nuestro concepto, tienen aplicabilidad en la Jurisdicción de Cuentas de Panamá.

### 6.1. El principio de unidad

El **Manual Elemental de Derecho Presupuestario Municipal** indica que el **principio de unidad** significa que “todos los ingresos y todos los gastos deben incluirse en un único presupuesto, es decir que prohíbe los ingresos y gastos fuera del presupuesto y la multiplicidad de presupuestos.”<sup>127</sup> Una definición muy similar la recoge el libro de Hugo ARANEDA DÖRR que indica: “Este principio establece que un solo presupuesto debe contener el total de ingresos y gastos del Fisco, y se opone a la pluralidad de presupuestos, que represente, a la inversa, la división de entradas y gastos específicos en diversos documentos presupuestarios.”<sup>128</sup>

De acuerdo con el **principio de unidad**, según Domingo GARCÍA BELAUDE SALDÍAS, “todos los recursos y los gastos del Estado deben estar reunidos en un solo documento o en conjunto de documentos, fusionados en un

<sup>127</sup> Asociación de Municipios de Nicaragua y Asociación de Municipios de Río San Juan, **Manual Elemental de Derecho Presupuestario Municipal**, p.14, disponible en: [http://www.amunic.org/descargas/manual\\_presupuesto.pdf](http://www.amunic.org/descargas/manual_presupuesto.pdf)

<sup>128</sup> ARANEDA DÖRR, Hugo, **Finanzas Publicas**, *op.cit.*, p.76.

todo orgánico. Posiblemente su origen se deba, a tratar de evitar el ocultamiento de gastos a través de partidas secretas o presupuestos paralelos”<sup>129</sup>

## 6.2. El principio de equilibrio

El principio del equilibrio presupuestario era “la idea clave de la hacienda clásica, el déficit era uno de los monstruos que aterrorizaban la imaginación popular ya que estaba presente el peligro de la bancarrota y de la inflación”<sup>130</sup>

Este principio se refiere, esencialmente, al aspecto financiero del presupuesto. Es esta su acepción más tradicional y postula que el total de gastos públicos debe ser igual al total de los ingresos públicos. Como tal, ha sido consagrado en leyes e incluso en las Constituciones de algunos países. Sin embargo depende, en última instancia de los objetivos que se adopten”<sup>131</sup>

---

<sup>129</sup> Véase GARCÍA BELAUDE SALDÍAS, Domingo, *Derecho Presupuestario en el Perú*, Luis Alfredo Ediciones, Lima, 1998, p 146

<sup>130</sup> GARCÍA BELAUDE SALDÍAS, Domingo, *Derecho Presupuestario en el Perú*, op cit , p 139

<sup>131</sup> Contaduría General de la Provincia de Corrientes, Ministerio de Hacienda y Finanzas, Principios Presupuestarios, disponible en [www.cgpcorrientes.gov.ar/archivos/Concepto\\_de\\_los\\_PP.doc](http://www.cgpcorrientes.gov.ar/archivos/Concepto_de_los_PP.doc)

### 6.3. El principio de especialidad

Alejandro MENÉNDEZ MORENO<sup>132</sup> considera que el **principio de especialidad** obliga a que en la ejecución del presupuesto los recursos sean asignados exactamente a los objetivos y finalidades fijados en el presupuesto aprobado

### 6.4. El principio de anualidad

El **principio de anualidad**, de acuerdo al **Manual Elemental de Derecho Presupuestario Municipal**<sup>133</sup>, señala que la ley y toda norma jurídica, en general, nacen sin un periodo de vigencia predeterminado, pero existen normas que tienen un período determinado de vigencia

ARANEDA DÖRR<sup>134</sup> explica que el **principio de anualidad** establece que la previsión del presupuesto supone que no debe exceder el plazo de un año, *que* puede ser el año simplemente calendario o un año convencional, como ocurre por ejemplo en Inglaterra, en el que el año fiscal se extiende del 1° de julio al 1° de julio

---

<sup>132</sup> MENÉNDEZ MORENO, Alejandro, *Derecho Financiero y Derecho Tributario Parte General Lecciones de Cátedra*, 13ª edición, Editorial Lex Nova, 2012, p 465

<sup>133</sup> Véase Asociación de Municipios de Nicaragua y Asociación de Municipios de Río San Juan, *Manual Elemental de Derecho Presupuestario Municipal*, *op cit*, p 9

<sup>134</sup> ARANEDA DÖRR, Hugo, *Finanzas Publicas*, *op cit*, 1994, p 81

### 6.5. El principio de autonomía

En lo que respecta al **principio de autonomía** se establece, en algunos casos los conflictos que resultan de la aplicación del derecho tributario o de los principios fundamentales de la contabilidad. Es así que tenemos que en Argentina se ha previsto, como conceptualización de este principio, lo siguiente:

"Así encontramos en la interferencia que necesariamente se produce entre la contabilidad y la determinación impositiva, aspectos de autonomía de cada campo, y zonas de conflicto, donde las situaciones no reguladas por la legislación del impuesto implica la aplicación supletoria de las normas de la contabilidad, base para su determinación."<sup>135</sup>

### 6.6. El principio de competencia

MENÉNDEZ MORENO señala que de acuerdo con este principio "las competencias presupuestarias se reparten para conseguir el equilibrio entre los dos poderes del Estado que intervienen en una materia: el ejecutivo y el legislativo. Al Parlamento le corresponde la aprobación y control del presupuesto, y al Gobierno su elaboración y ejecución."<sup>136</sup>

<sup>135</sup> FERULLO, Claudio Fabián; GRECCHI, Ana María; VITTA, José María, **La contabilidad como base de la determinación tributaria**, Quintas jornadas-investigaciones de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, Instituto de investigaciones teóricas y aplicadas, Universidad Nacional de Rosario, disponible en: <http://www.fcecon.unr.edu.ar/investigacion/jornadas/archivos/ferullo00.pdf>, p. 8

<sup>136</sup> MENÉNDEZ MORENO, Alejandro, **Derecho Financiero y Derecho Tributario. Parte General. Lecciones de Cátedra**, op.cit., p.465.

## 6.7. El principio de estabilidad presupuestaria

El **principio de estabilidad presupuestaria**, según explica Miguel ESPARZA OROZ, es aquel que surge de la "situación de equilibrio o superavit y que rige para los poderes públicos" <sup>137</sup>

Por otra parte, Alejandro MENÉNDEZ MORENO<sup>138</sup> indica que, en el caso de España, el **principio de estabilidad presupuestaria** exige que la elaboración, aprobación, ejecución y liquidación de los presupuestos de los distintos entes integrantes del sector público español se realice en un marco de estabilidad presupuestaria

En lo que respecta a la función fiscalizadora del Tribunal de Cuentas, durante el proceso de elaboración presupuestaria, nos parece oportuno referirnos a las aportaciones de tres ilustres funcionarios del Tribunal de Cuentas de España quienes establecen que, en general, existen dos corrientes de pensamiento en cuanto a la competencia del Tribunal de Cuentas en el proceso de elaboración del presupuesto del Estado. De esas dos corrientes o posturas veremos, según lo expresado por los autores del artículo científico, que ellos se inclinan por la

---

<sup>137</sup> ESPARZA OROZ, Miguel, **La Jurisprudencia Constitucional sobre la Legislación de Estabilidad Presupuestaria**, *Revista Jurídica de Navarra*, N° 52, Julio-Diciembre 2011, p 217

<sup>138</sup> MENÉNDEZ MORENO, Alejandro, **Derecho Financiero y Derecho Tributario Parte General Lecciones de Cátedra**, *op cit*, p 476

primera A continuación se presentan las reflexiones de Martín CIRIACO DE VICENTE, Pedro DE VEGA BLÁZQUEZ y Miguel Angel SANCHEZ AGUILA

"Dos son en esencia las posiciones al respecto

– La primera defiende la tesis de que el Tribunal de Cuentas debe fiscalizar *la ejecución* de los Presupuestos Generales del Estado y, con los datos que proporciona el conocimiento de la ejecución real de los programas de ingresos y gastos presupuestarios, pronunciarse sobre el cumplimiento del objetivo de estabilidad presupuestaria y sobre la suficiencia y adecuación de la información dada por Gobierno a las Cortes Generales en relación con el cumplimiento del citado objetivo de estabilidad (que es en lo que consiste el principio de transparencia presupuestaria, de acuerdo con la legislación presupuestaria) Los autores del presente trabajo nos encontramos entre quienes defienden esta tesis

– La segunda posición defiende la tesis de que el Tribunal de Cuentas puede extender su ámbito fiscalizador no ya a la ejecución presupuestaria y su transparencia, como preve la legislación vigente, sino a un momento anterior, esto es, a la transparencia del proceso de *elaboración* de los Presupuestos Generales del Estado Los autores del presente trabajo nos encontramos entre quienes mantienen que esta tesis no tiene cabida en la configuración legal actual del Tribunal de Cuentas"<sup>139</sup>

Los autores citados líneas arriba expresan que la polémica sobre el ámbito de competencia del Tribunal de Cuentas de España en el proceso de formulación presupuestaria se inició en el año 2006 a raíz de una solicitud que este órgano del Estado le hace al Gobierno sobre el Proyecto de Presupuesto del

<sup>139</sup> CIRIACO DE VICENTE, Martín, DE VEGA BLÁZQUEZ, Pedro, SÁNCHEZ DEL ÁGUILA, Miguel Ángel, *Las competencias del Tribunal de Cuentas en relación con el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y el principio de transparencia*, Tribunal de Cuentas de España, Revista Española de Control Externo, S/F, página 48 Disponible en [dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2323668.pdf](http://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2323668.pdf)



Estado de ese año La solicitud formulada por el Tribunal de Cuentas de España, sobre este tema, provocó una polemica que trascendió a los medios de comunicación del aludido país Gran parte del debate se centró en torno a la denominada "colaboración" de los órganos del Estado para con el Tribunal de Cuentas de España que menciona la Ley que crea este órgano en cuestión (Ley Orgánica 2/1982 de 12 de mayo del Tribunal de Cuentas y el artículo 30 de la Ley 7/1988 de 5 de abril del Funcionamiento del Tribunal de Cuentas)

## **7. Principios del Procedimiento Administrativo aplicables a la Jurisdicción de Cuentas**

En lo que corresponde a los **principios de procedimiento administrativo**, consideramos oportuno aportar algunas conceptualizaciones hechas al respecto por algunos connotados especialistas de la materia En primer lugar tenemos lo señalado por Andrés SERRA ROJAS, quien establece que

"No debe confundirse el procedimiento administrativo con el procedimiento de control que se establece en la jurisdicción contencioso-administrativa ante el Tribunal Fiscal de la Federación, el Tribunal de Conciliación y Arbitraje de los Trabajadores al Servicio del Estado, el Tribunal de contencioso administrativo del Distrito Federal El procedimiento administrativo está constituido por un conjunto de trámites y formalidades- ordenados y metodizados en las leyes administrativas-, que determinan los requisitos previos que preceden al acto administrativo, como su antecedente y fundamento, los cuales son necesarios para su perfeccionamiento y condiciona su validez, al mismo tiempo que para la realización de un fin "<sup>140</sup>

<sup>140</sup> SERRA ROJAS, Andrés, *Derecho administrativo*, Editorial Porrúa, S. A., México, 1985, p. 257

Los últimos principios que vamos a definir y delimitar son los principios del procedimiento administrativo que son aplicables a la Jurisdicción de Cuentas

## **7 1 Los principios sobre actos administrativos**

Al respecto de los principios que rigen los actos administrativos, señala BREWER-CARIAS<sup>141</sup> que los mismos son los principios relativos a la competencia, los principios relativos a la manifestación de la voluntad, los principios relativos a la base legal, los principios relativos a los presupuestos de hecho, los principios relativos al objeto, los principios relativos a la finalidad de la actividad administrativa y el principio de la presunción de legalidad y legitimidad

Debemos resaltar que la Ley N° 38 de 31 de julio de 2000 señala, en su artículo 201, lo siguiente

**"Artículo 201** Los siguientes términos utilizados en esta Ley y sus reglamentos, deben ser entendidos conforme al siguiente glosario

Todo acto administrativo deberá formarse respetando sus elementos esenciales competencia, salvo que esta sea delegable o proceda la sustitución, objeto, el cual debe ser lícito y físicamente posible, finalidad, que debe estar acorde con el ordenamiento jurídico y no encubrir otros propósitos públicos y privados distintos, de la relación jurídica de la que se trate, causa, relacionada con los hechos, antecedentes y el derecho aplicable, motivación, comprensiva del conjunto de factores de hecho y derecho que

<sup>141</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S A, Colombia, 2003, pp 183-258

fundamentan la decisión, procedimiento, que consiste en el cumplimiento de los trámites previstos por el ordenamiento jurídico y los que surjan implícitos para su emisión, y forma, debe plasmarse por escrito, salvo las excepciones de la ley, indicándose expresamente el lugar de expedición, fecha y autoridad que lo emite "

Por otro lado, tenemos que el ilustre Andrés SERRA ROJAS, al referirse al **acto administrativo** señala que

"La administración pública al encauzar el ejercicio de la función administrativa en forma unilateral o contractual, se manifiesta en una intensa actividad que se traduce en numerosos actos de naturaleza diversa, creadores de derechos y obligaciones. A diferencia del derecho privado, el Estado impone unilateralmente obligaciones y cargas a los particulares y dispone de los medios efectivos para cumplirlas, al mismo tiempo que es un creador de derechos. La función administrativa se concreta en actos jurídicos, consistentes en una declaración de voluntad en ejercicio de una potestad administrativa y hechos y operaciones materiales "<sup>142</sup>

SERRA ROJAS establece una diferenciación entre el **acto administrativo** y el **acto de administración** indicando que el primero crea situaciones jurídicas concretas y el segundo (acto de administración) "son todos los demás actos internos que no se clasifican como actos administrativos por no producir efectos con relación a terceros. Su eficacia se agota en lo interno de la administración "<sup>143</sup>

Por su parte Heriberto ARAUZ define el acto administrativo como se transcribe a renglón seguido

---

<sup>142</sup> SERRA ROJAS, Andrés, **Derecho administrativo**, Editorial Porrúa, S. A., México, 1985, p. 221

<sup>143</sup> SERRA ROJAS, Andrés, **Derecho administrativo**, Editorial Porrúa, S. A., México, 1985, p. 225

**"Los actos administrativos** Son las manifestaciones de voluntad de la administración tendientes a modificar el ordenamiento jurídico, es decir, a producir efectos jurídicos. Cuando se habla de actos administrativos no se refiere únicamente a actos expedidos por la administración (Gobierno central, entidades autónomas, semiautónomas, etc.), sino también a los actos expedidos por el Órgano Legislativo y el Órgano Judicial así como a los organismos independientes de los clásicos órganos del Estado (Tribunal Electoral, Contraloría General de la República, Ministerio Público) en funciones administrativas "<sup>144</sup>

## **7.2. Los principios de la organización administrativa**

Los **principios de la organización administrativa**, según BREWER-CARIAS<sup>145</sup>, son el principio de jerarquía, el principio de desconcentración, el principio de descentralización, el principio de coordinación, el principio de cooperación y el principio de lealtad interinstitucional

## **7.3. El principio de oficialidad**

El propio BREWER-CARIAS indica que este principio "informa todo el procedimiento administrativo desde el punto de vista de la Administración, pues el mismo, en definitiva, es un asunto de la Administración que constituye y enmarca su actuación "<sup>146</sup>

---

<sup>144</sup> ARAUZ, Henberto, **Curso de derecho procesal administrativo**, Universal Books, Panamá, 2005, p. 97

<sup>145</sup> Véase BREWER-CARÍAS, Allan R., **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, *op cit*, pp. 33-40

<sup>146</sup> BREWER- CARÍAS, Allan R., **Principios de Procedimiento Administrativo en América Latina**, *op cit*, p. 123

Mas adelante señala el precitado autor, en lo referente al **principio de oficialidad**, que

"Ahora bien, este principio de la oficialidad comprende cinco aspectos fundamentales conforme a los cuales se puede sistematizar el analisis de todas las normas de las leyes latinoamericanas en la materia, y estos son en primer lugar, el principio de la iniciacion de oficio (oficiosidad o iniciativa oficial), es decir, la posibilidad de que el procedimiento se inicie, ademas de la instancia de parte, de oficio, por la Administracion, en segundo lugar, el principio inquisitivo como guia de todo el procedimiento administrativo, denominado tambien principio de instruccion, en tercer lugar, el principio de objetividad, que se encuentra regulado también en todas las leyes, en cuarto lugar, el principio de celeridad, y en quinto lugar el principio ejecutivo o ejecutorio en relacion con los actos administrativos "<sup>147</sup>

#### **7 4. El principio de celeridad**

De acuerdo con Alberto CORBETT, el **principio de celeridad** es aquel que indica que no habra interrupciones innecesarias ni dilaciones que hagan la justicia tardia. Ademas, el autor señala que "la celeridad ayuda a la transparencia y confianza, ya que las suspicacias formadas por los atrasos de los procesos producen frustraciones, desgastes mentales y fisicos de la parte y el mismo proceso, perdiendo el interes e inclusive puntos de estrategia importantes de las partes para sus alegatos "<sup>148</sup>

---

<sup>147</sup> BREWER- CARÍAS, Allan R , **Principios de Procedimiento Administrativo en América Latina**, *op cit* , p 123

<sup>148</sup> CORBETT R , Alberto, **Introducción al Sistema Acusatorio en Panamá**, *op cit* , p 71

El **principio de celeridad**, según el criterio de BREWER-CARIAS, forma parte del principio de oficialidad. Al respecto expresa el ilustre letrado, lo siguiente "El cuarto de los principios derivados del principio de oficialidad y que también se ha formulado de forma expresa en las leyes de procedimiento administrativo el principio de la celeridad"<sup>149</sup>

Seguidamente, refiriéndose al **principio de celeridad**, BREWER-CARIAS aporta una cita correspondiente a la ley peruana que dice, en su título preliminar, lo que se transcribe a continuación

"1.9 **Principio de celeridad** Quienes participan en el procedimiento deben ajustar su actuación de tal modo que se dote al trámite de la máxima dinámica posible, evitando actuaciones procesales que dificulten su desenvolvimiento o constituyan meros formalismos, a fin de alcanzar una decisión en tiempo razonable, sin que ello releve a las autoridades del respeto al debido procedimiento o vulnere el ordenamiento "

## 7.5 El principio de debido procedimiento

El **principio del debido procedimiento**, tal y como explica BREWER-CARIAS "puede analizarse a través de los siguientes principios fundamentales en *primer lugar*, el principio del contradictorio, en *segundo lugar*, el derecho a defensa en el procedimiento administrativo, en concreto, en *tercer lugar*, el principio de

---

<sup>149</sup> BREWER- CARIAS, Allan R , **Principios de Procedimiento Administrativo en América Latina**, *op cit* , p 161

gratuidad, en *cuarto lugar*, el principio de motivación de los actos administrativos, que es parte del tema del régimen de los actos administrativos, pero su enfoque, en las leyes, lo configura más como un mecanismo de garantía del derecho de defensa, que de la pura racionalización administrativa, en *quinto lugar*, el principio de confianza legítima, que empieza a tomar cuerpo en las leyes de procedimiento administrativo, conforme a la doctrina europea y, por último, el tema de la garantía de la tutela judicial efectiva y su relación con el principio de agotamiento de la vía administrativa, tema clásico en las regulaciones del contencioso administrativo y el procedimiento administrativo "<sup>150</sup>

La Ley 38 de 31 de julio de 2000, "Que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, regula el Procedimiento Administrativo General y dicta disposiciones especiales", indica, en su artículo 201, relativo al glosario, la siguiente definición

"31 *Debido proceso legal* Cumplimiento de los requisitos constitucionales y legales en materia de procedimiento, que incluye los presupuestos señalados en el artículo 32 de la Constitución Política el derecho a ser juzgado conforme a los trámites legales, (dar el derecho a audiencia o ser oído a las partes interesadas, el derecho a proponer y practicar pruebas, el derecho a alegar y el derecho a recurrir) y el derecho a no ser juzgado más de una vez por la misma causa penal, policiva, disciplinaria o administrativa "

---

<sup>150</sup> BREWER-CARÍAS, Allan R., *Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina, op cit*, p 262

## **7 6. El principio de la confianza legítima y la decisión del procedimiento**

Se ha establecido como otro de los principios de procedimiento administrativo aquel referido a la **confianza legítima y la decisión del procedimiento**. Al decir de BREWER-CARIAS, ilustre catedrático de la Universidad del Rosario "Dicho procedimiento tiene varias implicaciones la decisión debe ser adoptada conforme a la verdad material que tiene que buscar la Administración y el respeto al principio de la buena fe y de la lealtad mutua, es decir, del respeto mutuo entre la Administración, el funcionario y el particular"<sup>151</sup>. El mismo autor cita en su libro, **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, la Ley de Uruguay que dice

"ART 4°\_La Administración esta obligada a ajustarse a la verdad material sin que la obliguen los acuerdos entre los interesados acerca de tales hechos ni la exima de investigarlos, conocerlos y ajustarse a ellos, la circunstancia de no haber sido alegados o aprobados por las partes "<sup>152</sup>

## **7 7 El principio de control interno**

Allan R BREWER-CARIAS se refiere ampliamente al **principio de control interno** en su obra **Principios del procedimiento administrativo en América Latina**. El aludido autor establece lo siguiente

---

<sup>151</sup> BREWER- CARIAS, Allan R , **Principios de Procedimiento Administrativo en América Latina, op cit** , p 277

<sup>152</sup> BREWER- CARIAS, Allan R , **Principios de Procedimiento Administrativo en América Latina, op cit** , p 277



"La garantía por excelencia del derecho a la defensa, es el derecho de los interesados a impugnar o atacar, en sede administrativa, los actos administrativos emanados como resultado del procedimiento administrativo. Ello permite el ejercicio, por la Administración, del control interno sobre sus actos administrativos. Puede decirse que la regulación de este derecho a recurso fue, quizás, el primer cuerpo normativo del derecho de la defensa en materia administrativa, por eso, las regulaciones sobre el procedimiento administrativo en América Latina comenzaron por leyes relativas a recursos administrativos en general. Ese fue el caso, por ejemplo, de la Ley argentina sobre recursos jerárquicos de los años cuarenta. Por ello, el tema de los recursos ha sido una parte esencial de la codificación del procedimiento administrativo."<sup>153</sup>

---

<sup>153</sup> BREWER- CARÍAS, Allan R, **Principios de Procedimiento Administrativo en América Latina**, *op cit*, p 303

## **CAPÍTULO III**

### **PROCEDIMIENTOS METODOLÓGICOS Y MARCO METODOLÓGICO**

#### **A TIPO DE INVESTIGACIÓN**

Nuestra tesis busca abrir un debate entre la comunidad académica y profesional del Derecho en Panamá, principalmente en las áreas relativas al Derecho Público, Derecho Administrativo, Derecho Procesal Administrativo, Derecho Constitucional y por que no decirlo de la Contabilidad y del Presupuesto, en virtud de que la tematica que aqui se ha investigado, relativa a los principios que tienen aplicabilidad en la Jurisdiccion de Cuentas de Panama son temas de frontera entre diferentes campos disciplinarios no solamente del Derecho sino de la Administración y la Contabilidad

Se empleara, por un lado, el método de investigacion cuantitativa el cual se hara viable mediante la aplicacion de una encuesta a través del uso de un cuestionario estructurado a una muestra de treinta (30) funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panama Para estos efectos, se aplicara, cuidadosamente, tanto la colecta así como el procesamiento y analisis de la informacion cuantitativa Segun expresa el metodologo Cesar BERNAL "El metodo cuantitativo o metodo tradicional Se fundamenta en la medicion de las características de los fenomenos sociales, lo cual supone derivar de un marco conceptual pertinente el problema analizado, una serie de postulados que

expresen relaciones entre las variables estudiadas de forma deductiva Este metodo tiende a generalizar y normalizar resultados "<sup>154</sup>

Por otro lado, el trabajo de investigacion se fundamentará en el metodo hipotetico-deductivo en tanto que estructuraremos una serie de hipótesis, se determinaran los conceptos a estudiar, se despejaron las variables que configuran cada uno de estos conceptos mediante la operacionalizacion de las mismas Estas variables seran incorporadas en los reactivos de nuestro cuestionario estructurado que nos permita, una vez tabulados y analizados los resultados, confirmar, falsear o refutar nuestras hipotesis

La investigación que realizaremos tambien tiene rasgos de historica en tanto que rastrearemos la cronologia de leyes del Tribunal de Cuentas En este sentido se cumple con lo que, sobre el particular, expresa BERNAL al referirse al metodo histórico-comparativo cuando dice "Procedimiento de investigacion y esclarecimiento de fenómenos culturales que consiste en establecer la semejanza de esos fenomenos, infiriendo una conclusion acerca de su parentesco genetico, es decir, de su origen comun "<sup>155</sup> Esta tesis seguirá tambien la investigacion historica en tanto que se analizara, secuencialmente, la evolucion de la Jurisdiccion de Cuentas desde su creación como Direccion de Responsabilidad Patrimonial hasta el presente, como Tribunal de Cuentas, Fiscalia General de

---

<sup>154</sup> BERNAL, César A , *Metodologia de la Investigación*, Pearson, Colombia, 2010, p 60

<sup>155</sup> BERNAL, *Ibid*

Cuentas y Contraloría General de la República, cada una con funciones específicas

No cabe duda que una investigación como la que pretendemos realizar también es de tipo documental porque se realiza un examen riguroso de información previamente escrita tanto en tesis, investigaciones, ponencias, conferencias, libros, leyes y otros. Según BERNAL "La investigación documental consiste en un análisis de la información escrita sobre un determinado tema, con el propósito de establecer relaciones, diferencias, etapas, posturas o estado actual del conocimiento respecto al tema objeto de estudio"<sup>156</sup>

También se diría que la investigación reviste características de cualitativa y prospectiva porque se utilizara información proveniente de la entrevista estructurada que se ha hecho al Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas, Magister Oscar VARGAS VELARDE, quien nos aportara no solamente datos históricos sino sus apreciaciones personales basadas en sus experiencias de muchos años en el Tribunal de Cuentas así como sus proyecciones a futuro sobre la Jurisdicción de Cuentas de Panamá

---

<sup>156</sup> BERNAL, César Augusto, *Metodología de la Investigación*, Pearson Educación, Bogotá, 2005, p. 111

## **B. FUENTES DE INVESTIGACIÓN**

### **1. Fuentes y materiales**

Para la ejecución de nuestra investigación de tesis acudiremos tanto a fuentes primarias como a fuentes secundarias. Las fuentes primarias serán aquellas conformadas por el universo de funcionarios que laboran dentro de lo que se denomina como el Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá que lo conforman las siguientes dependencias: Tribunal de Cuentas, Fiscalía General de Cuentas, Contraloría General de la República. De este universo se tomará una muestra de treinta (30) funcionarios a los que se aplicará un cuestionario con preguntas cerradas que permitan medir nuestras hipótesis de trabajo. Otra fuente primaria, que ya fue referida previamente es el Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas, Magister Oscar VARGAS VELARDE, quien tuvo la gentileza de distraer tiempo valioso de su trabajo para concedernos una entrevista de varias horas con el ánimo de contribuir a enriquecer los resultados de nuestra tesis.

Por otro lado se recurrirá a información secundaria mediante una búsqueda exhaustiva de trabajos de investigación, tesis, artículos científicos, libros y ponencias relacionadas con el eje central de nuestra investigación de tesis que es la aplicación de los principios constitucionales, contables, presupuestarios y administrativos que son propios de la Jurisdicción de Cuentas.

## 2. Sujetos

Tal y como se ha indicado en la seccion anterior los funcionarios de las tres instituciones que constituyen el Sistema de Jurisdiccion de Cuentas (Contraloria General de la Republica, Tribunal de Cuentas, Fiscalia General de Cuentas) participarán en la obtencion de la informacion primaria

Los treinta (30) funcionarios de la Jurisdiccion de Cuentas aportaran sus opiniones y percepciones sobre el conocimiento y aplicacion de los principios constitucionales, presupuestarios, de procedimiento administrativo y contables que son aplicables a la Jurisdiccion de Cuentas en Panama

Por otro lado se dispone de una **entrevista central** como fuente primaria obtenida del Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas de Panama, Magister Oscar VARGAS VELARDE quien posee una larga trayectoria dentro de esta institucion dado su vinculacion a la misma cuando aun era Direccion de Responsabilidad Patrimonial hasta el dia de hoy y, ademas, se ha caracterizado por tener un importante numero de libros, publicaciones, disertaciones y artículos científicos sobre este tema tan especializado

## C VARIABLES

### 1 Definición Conceptual

Nuestra tesis de maestria se conforma de dos areas tematicas o conceptuales basicas que son

❖ **Principios**

❖ **Jurisdicción de Cuentas**

Por **principios** nos referimos a los enunciados normativos mas generales que, a pesar de no haber sido integrados formalmente en el ordenamiento juridico de la Jurisdiccion de Cuentas, se entiende que son parte de el, porque sirven de fundamento a otros enunciados normativos particulares, o bien recogen de manera abstracta el contenido de un grupo de ellos. Son conceptos o proposiciones de naturaleza axiológica o tecnica que informan la estructura, la forma de operación y el contenido mismo de las normas, grupos normativos, conjuntos normativos y de la Jurisdiccion de Cuentas como totalidad.

Entenderemos como **Jurisdicción de Cuentas** al Organismo Constitucional y Legal con Jurisdiccion y competencia nacional que tiene como mision fundamental que la gestion financiera y economica del sector publico respete los principios de legalidad, transparencia, economía y eficiencia.

## 2. Definición Instrumental

Nuestra **variable dependiente** es la **Jurisdicción de Cuentas de Panamá** en tanto que la eficacia de su manejo depende entre muchas otras variables del respeto por los principios (constitucionales, contables, presupuestarios y de procedimiento administrativo)

La **variable independiente** son los **principios** que constituyen la base doctrinaria de nuestra investigación

## 3. Definición Operacional

**Operacionalización de la variable dependiente** La variable Jurisdicción de Cuentas se subdivide en tres (3) variables que son

- Tribunal de Cuentas
- Fiscalía General de Cuentas
- Contraloría General de la República

**Operacionalización de la variable independiente** La variable independiente **principio** se subdivide en un conjunto de veintisiete (27) principios que son

- Principio de legalidad
- Principio de defensa



- Principio de economía procesal
- Principio de oralidad
- Principio de presunción de inocencia
- Principio de prohibición de doble juzgamiento
- Principio de seguridad jurídica
- Principio de programación
- Principio de eficacia
- Principio de transparencia
- Principio de flexibilidad
- Principio de especificación
- Principio de unidad
- Principio de equilibrio
- Principio de especialidad
- Principio de anualidad
- Principio de autonomía
- Principio de competencia
- Principio de publicidad
- Principio de estabilidad presupuestaria
- Principio de acto administrativo
- Principio de Organización administrativa
- Principio de oficialidad
- Principio de celeridad
- Principio de debido procedimiento

- Principio de confianza legitima
- Principio de control interno

## **D. DESCRIPCIÓN DE LOS INSTRUMENTOS**

Un instrumento fundamental para la adquisicion de informacion primaria sera la encuesta que se incorpora en la sección de anexos (Anexo N° 1) y que fue aplicada a una muestra de treinta (30) funcionarios del sistema de Jurisdiccion de Cuentas de Panamá

Un segundo instrumento utilizado fue una entrevista estructurada (Anexo N° 2) que fue realizada con la participacion del Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas de Panamá, Magister Oscar VARGAS VELARDE, y de cuyo contenido se apoya el analisis realizado en el Capítulo IV referido al Analisis e Interpretacion de Resultados

## **E TRATAMIENTO DE LA INFORMACIÓN**

A la muestra de treinta (30) funcionarios del Sistema de Jurisdiccion de Cuentas se aplicó el cuestionario, en algunos casos personalmente, y a otros, a requerimiento de los mismos, se les envio para su respuesta mediante internet Las respuestas se han considerado totalmente anónimas

## CAPÍTULO IV

### ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

Como se ha expresado, con antelación, en el desarrollo de esta tesis de maestría, para efectos de medir el grado o nivel de aplicación de los principios en el Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá se acudió a una muestra de treinta (30) funcionarios que trabajan en el referido sistema, información que fue complementada con los aportes de la entrevista realizada al Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas de Panamá, Magister Oscar VARGAS VELARDE.

Vale observar que de las tres instituciones que forman parte del universo, a saber: Dirección de Auditoría de la Contraloría General de la República, Tribunal de Cuentas y Fiscalía General de Cuentas, es la primera la más grande. Nos parece oportuno resaltar que sólo en el período que va del 1 de noviembre de 2010 al 31 de octubre de 2011 la Dirección de Auditoría cumplió con un programa de 200 auditorías de las cuales se informa en el Informe de Gestión de la entonces Contralora, Licenciada Gioconda Torres de Bianchini, que había en ejecución a la fecha del informe otras 114 auditorías además de 438 aún pendientes de atender.<sup>157</sup> En el referido informe se aportan datos sobre el número de empleados

---

<sup>157</sup> TORRES DE BIANCHINI, Gioconda, **Informe de Gestión, Período del 1 de noviembre de 2010 al 31 de octubre de 2011**, Contraloría General de la República, Panamá, enero de 2012, P.8. disponible en: [http://www.contraloria.gob.pa/archivos\\_informesdelc/INFORMES%20DE%20GESTION%20INSTITUCIONAL/Informe%20de%20Gesti%C3%B3n%202011%20completo\\_ene2012.pdf](http://www.contraloria.gob.pa/archivos_informesdelc/INFORMES%20DE%20GESTION%20INSTITUCIONAL/Informe%20de%20Gesti%C3%B3n%202011%20completo_ene2012.pdf)

que laboran en la Dirección General de Auditoría de la Contraloría, en los siguientes términos "La Dirección contempla un total de 309 servidores que dan respuesta al control posterior a nivel nacional, 97 están asignados a nivel regional que representan el 31% y 212 trabajan en la sede central que representa un 68%"<sup>158</sup>

Dado el elevado número de funcionarios que tiene la Dirección General de Auditoría de la Contraloría y que tienen una participación en el Sistema de Jurisdicción de Cuentas se decidió que era sumamente importante incorporar las opiniones de estos servidores públicos sobre la aplicabilidad de los principios en la Jurisdicción de Cuentas

En el informe de la Gestión de la Contraloría General de la República antes citado se expresa, en lo relativo a la coordinación entre la Dirección General de Auditoría y de las otras instituciones del Sistema de Jurisdicción de Cuentas, lo siguiente "A partir del 2010 los Directivos de la Dirección Nacional de Auditoría General, en coordinación con los Jefes, se están desplazando a las instituciones para lograr un acercamiento con los altos directivos de las mismas, así como los Magistrados, Fiscales, Personal del Tribunal de Cuentas y otras autoridades Judiciales"<sup>159</sup>

---

<sup>158</sup> TORRES DE BIANCHINI, Gioconda, **Informe de Gestión, Período del 1 de noviembre de 2010 al 31 de octubre de 2011**, *Op cit*, p 48

<sup>159</sup> TORRES DE BIANCHINI, Gioconda, **Informe de Gestión, Período del 1 de noviembre de 2010 al 31 de octubre de 2011**, *Op cit*, p 50

En la Fiscalía General de Cuentas laboran noventa y dos (92) funcionarios de los cuales se tomó una muestra de doce (12)

Por último, tenemos que en el Tribunal de Cuentas se tomó una muestra de doce (12) funcionarios del total de noventa y nueve (99) que laboran en la misma

A continuación se presenta el análisis de los resultados encontrados en la encuesta aplicada mediante el cuestionario que se incorpora en el Anexo N° 1 de esta tesis

## **A. EDAD**

La variable edad aporta informaciones importantes en un tipo de investigación como la que se realiza en tanto que la misma guarda una cercana relación con la experiencia profesional. Se considero importante determinar la edad de los funcionarios que laboran en la Jurisdicción de Cuentas para determinar en que medida aquellos que contestaron las encuestas pueden tener una real percepción, en función de sus experiencias, del tema relativo a la aplicación de los principios constitucionales, principios contables, principios presupuestarios y principios de procedimiento administrativo en el ámbito del desempeño de sus atribuciones

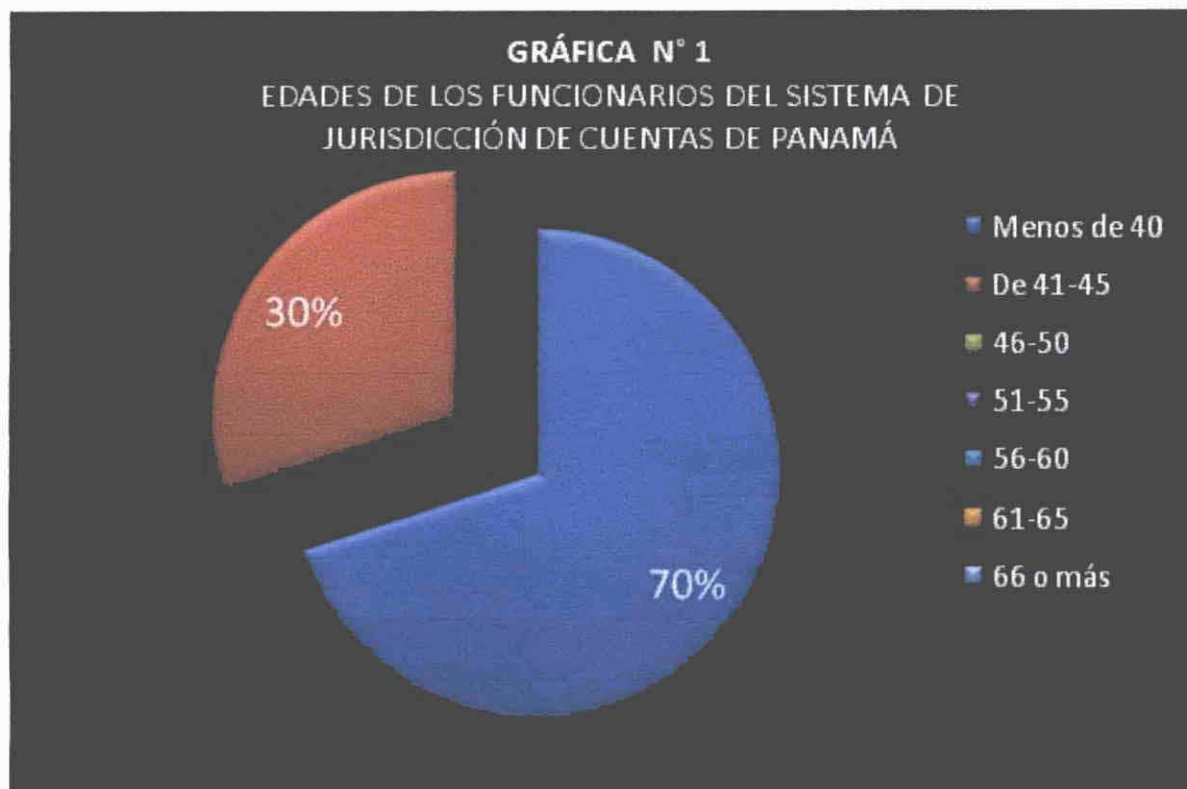
En cuanto a la edad se encuentra que el total de treinta (30) funcionarios encuestados tienen edades que van de menos de cuarenta hasta cuarenta y cinco años. El fenómeno permite establecer que se trata de una población relativamente joven con edades, en un 70%, que están por debajo de los cuarenta años. Esta situación puede obedecer a varios fenómenos, entre ellos la relativamente reciente creación de la Fiscalía General de Cuentas que ha captado personal nuevo de las ramas del Derecho y de la Contabilidad para las labores que debe acometer.

A continuación se presenta el Cuadro N° 1 y su correspondiente gráfica, donde se han tabulado los resultados encontrados, en el primero y se ha diseñado gráficamente, en la segunda, los hallazgos.

**CUADRO N° 1**  
**EDADES DE LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE**  
**CUENTAS DE PANAMA**  
**Año 2013**

<b>Tramo de Edad</b>	<b>Número</b>	<b>%</b>
Menos de 40	21	70
De 41-45	9	30
46-50	--	
51-55	--	
56-60	--	
61-65	--	
66 o más	--	
<b>TOTAL</b>	<b>30</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.



**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

A partir de la muestra de funcionarios encuestados se aprecia que la mayoría se ubica en edades que están por debajo de los cuarenta años. En este baremo están el 70% de los funcionarios y el otro treinta por ciento (30%) está en edades de 41 a 45 años. En la muestra, representativa del universo, no se encontraron funcionarios en edades superiores a los cuarenta y cinco años.

Las edades que revela la tabulación de los datos de esta variable nos permite inducir varios elementos que llevan a que la mayoría del personal de la Jurisdicción de Cuentas esté en edades de menos de 40 años. La primera explicación, basada en mi propia experiencia en la Fiscalía de Cuentas, es que no

hay un alto porcentaje de estabilidad en el sistema en tanto que no se cuenta con un sistema de carrera, lo que hace que cada vez que hay cambio de Fiscal el nuevo que sea designado despiden a un alto porcentaje del recurso humano, lo que puede traer que los que ingresen sean, posiblemente, de menor edad que los que han sido despedidos. Otra explicación al fenómeno puede estar dada por la baja antigüedad de dos de las principales instituciones que conforman el sistema de Jurisdicción de Cuentas. Tanto el Tribunal de Cuentas como la Fiscalía de Cuentas no son organizaciones de larga presencia en el sector público.

## **B. NIVEL ACADÉMICO**

La segunda pregunta tiene el propósito de conocer el nivel académico de la persona que está contestando la encuesta en virtud de que el nivel educativo también es una variable determinante del conocimiento o desconocimiento de la existencia de principios constitucionales, principios de procedimiento administrativo, principios contables y principios presupuestarios que están directamente vinculados con la Jurisdicción de Cuentas y que tienen aplicabilidad en el mismo y, más aun, deben ser respetados.

Vale observar que a partir de las respuestas de los encuestados se ha podido determinar que la mayoría de los funcionarios de la Jurisdicción de Cuentas de Panamá ha alcanzado una Maestría. Allí están concentrados el setenta por ciento (70 %) de los servidores públicos de este sistema. El otro treinta por ciento (30%) tiene grado de licenciatura.

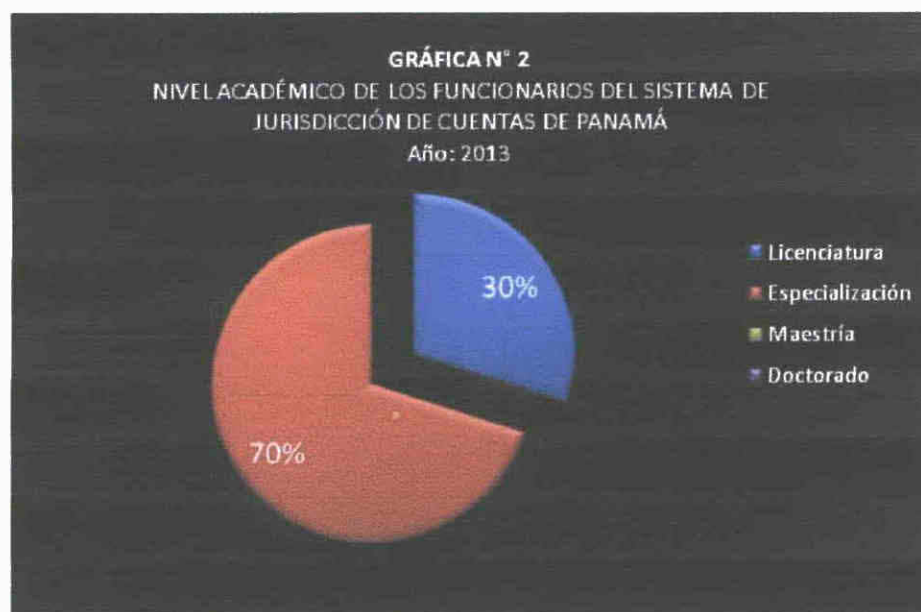


A continuación se presenta la tabulación de la pregunta en el Cuadro N° 2 así como, en la Gráfica N° 1, una representación esquemática de lo encontrado en lo referido a la variable "nivel académico".

**CUADRO N° 2**  
**NIVEL ACADÉMICO DE LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE**  
**JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMÁ**  
 Año: 2013

Nivel Académico	Número	%
Licenciatura	9	30
Especialización	21	70
Maestría	--	
Doctorado	--	
<b>TOTAL</b>	<b>30</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.



**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

El hecho de que la encuesta aplicada haya revelado que el nivel académico más elevado alcanzado por el 70% de los encuestados sea el de especialización y que ninguno tenga Maestría o Doctorado se explica, a nuestro modo de ver y basándonos en nuestra experiencia en la Fiscalía de Cuentas, porque no existe un sistema de méritos o de carrera aun instrumentado a pesar de que la Ley 81 de 22 de octubre de 2013 que modifica la Ley 67 de 2008 que crea la Jurisdicción de Cuentas deja establecido en su artículo sexto que los funcionarios entraran por un sistema de concurso y mantendrán su estabilidad condicionado a sus méritos, lealtad y moralidad en el desempeño de sus atribuciones

Las organizaciones del sector público donde existe un sistema de ingreso y separaciones basado en el mérito, como es el caso, por ejemplo, de la Universidad de Panamá, donde se ingresa mediante un concurso informal de banco de datos y se adquiere la regularidad mediante un concurso formal obliga a poseer como título mínimo de ingreso una Maestría y para lograr el nombramiento por resolución se requiere no solamente poseer la Maestría en la especialidad sino la especialización en Docencia Superior. Este no es el caso del Tribunal de Cuentas como tampoco el de la Fiscalía General de Cuentas

Debemos reconocer que mientras estuvo el Licenciado Andrés Sue como Fiscal General de Cuentas, el mismo realizó un gran esfuerzo por impulsar una carrera en la Fiscalía de Cuentas que tuvo como uno de sus aportes más significativos el convenio que se firmó con la Universidad de Panamá con miras a

profesionalizar un grupo de funcionarios que trabajaban en la referida institución, dotándolos de una Maestría en Derecho Público con énfasis en Responsabilidad Patrimonial. Una vez que la maestría comience a dar sus primeros egresados se logrará elevar el nivel de funcionarios con grado de maestría en la Fiscalía General de Cuentas y en el Tribunal de Cuentas, siempre y cuando no se produzca, al haber cambio de mandos, un alto nivel de despidos y se pierda el esfuerzo realizado por el anterior Fiscal General de Cuentas.

### **C. INSTITUCIÓN DONDE LABORA**

Del total de treinta personas encuestadas se tiene que doce (12) funcionarios, que representan el cuarenta por ciento (40 %) laboran en el Tribunal de Cuentas, otros doce (12), también correspondientes a otro cuarenta por ciento (40 %), laboran en la Fiscalía General de Cuentas y seis (6) de ellos, para un veinte por ciento (20 %) laboran en la Contraloría General de la República.

Dado el trabajo que corresponde realizar a quien realizó la presente investigación era mucho más fácil acceder ya sea personalmente o mediante correo electrónico a los funcionarios del Tribunal de Cuentas y de la Fiscalía General de Cuentas porque es en esta última donde se laboraba.

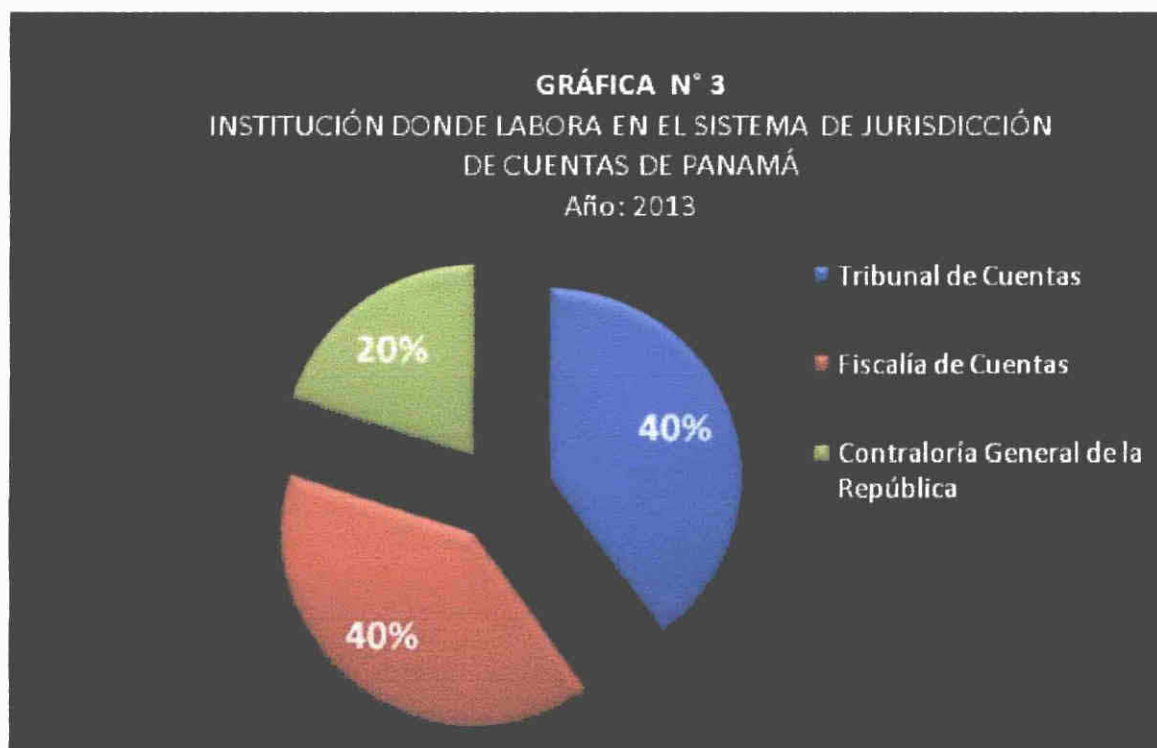
En el Cuadro N° 3 denominado "Institución donde labora en el Sistema de Jurisdicción de Cuentas" se presenta la tabulación de los resultados correspondientes a esta variable.

Seguidamente se presenta, igualmente, la Gráfica N° 3: "Institución donde labora en el Sistema de Jurisdicción de Cuentas", donde se realiza una ilustración de los hallazgos.

**CUADRO N° 3**  
**INSTITUCIÓN DONDE LABORA EN EL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE**  
**CUENTAS DE PANAMÁ**  
 Año: 2013

Institución	Número	%
Tribunal de Cuentas	12	40
Fiscalía de Cuentas	12	40
Contraloría General de la República	6	20
Otro	--	--
<b>TOTAL</b>	<b>30</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.



**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

Tal y como se explico, con antelacion, la muestra de treinta (30) funcionarios a quienes se aplico la encuesta resulta ser mayor en la Fiscalia General de Cuentas y en el Tribunal de Cuentas por la sencilla razon de que el grado de accesibilidad a ellos era mayor en funcion de que quien realiza esta tesis era, a la fecha de la investigacion, Asistente del Fiscal General de Cuentas y se tenia acceso directo a funcionarios de esta institucion y una relación frecuente de trabajo y de estudio con los funcionarios del Tribunal de Cuentas, de alli que se logró que doce (12) funcionarios de cada una de estas dos organizaciones llenasen con mayor facilidad y disposición las encuestas. Los seis (6) funcionarios de la Contraloria que llenaron la encuesta se obtuvieron por otras fuentes no relacionadas directamente al trabajo que se realizaba en la Fiscalia General de Cuentas sino de manera indirecta a traves de relaciones personales más que profesionales. En este ultimo caso lo que si se tuvo fue el cuidado es de que fuesen funcionarios que laboran en la Direccion de Auditoria de la Contraloría y que, en consecuencia, también forman parte del Sistema de Jurisdiccion de Cuentas de Panama

#### **D. OCUPACIÓN**

La variable ocupación se consideró importante para esta investigacion porque se tiende a pensar que aquellos que se desempeñan como Abogados, Contadores o Auditores en el Sistema de Jurisdiccion de Cuentas deberian tener un buen conocimiento sobre los principios constitucionales, contables, presupuestarios y de procedimiento administrativo que son aplicables a los procesos que se realizan dentro de la misma

Del grupo de treinta encuestados se encontró que están nombrados como Contador o Auditor seis (6) funcionarios los cuales representan el veinte por ciento (20%) Asimismo, se tiene que veintidós (22) laboran en el cargo de Abogado, representando el setenta y tres por ciento (73%) y dos (2) tienen otro tipo de cargos, siendo este grupo un siete por ciento (7%).

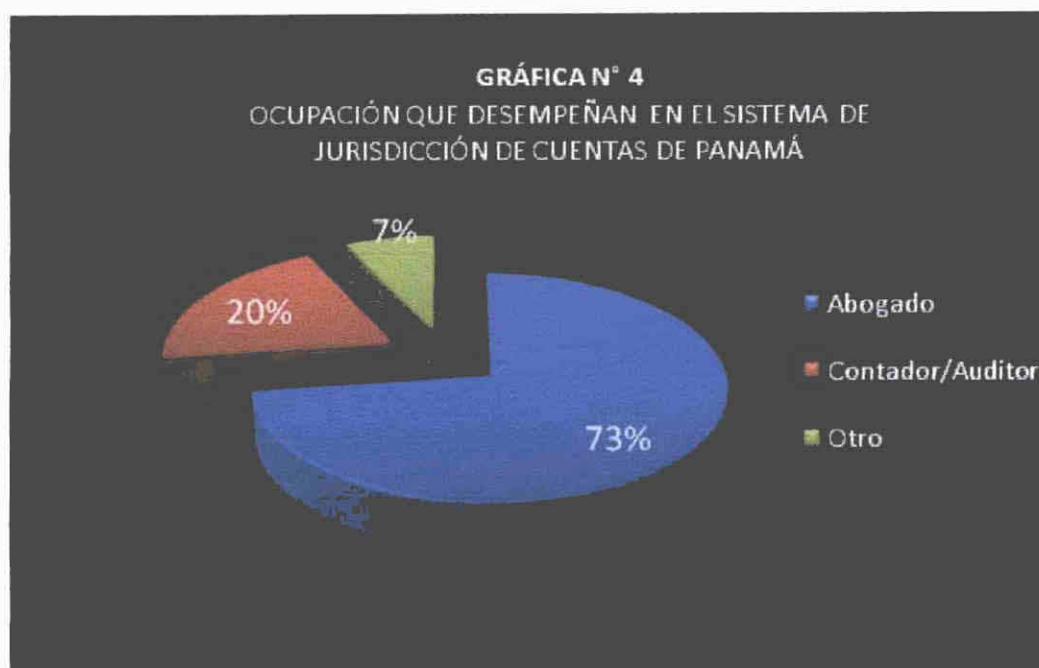
A continuación se presenta el Cuadro N° 4, resultante de la tabulación de las respuestas relativas a la pregunta sobre la ocupación que se desempeña en la Jurisdicción de Cuentas, específicamente en la institución en la cual se labora dentro de la misma.

Seguidamente se ha representado, gráficamente, el resultado de la tabulación con la presentación de los mismos en la Gráfica N° 4 que complementa el Cuadro N° 4.

**CUADRO N° 4**  
**OCUPACIÓN QUE DESEMPEÑAN EN EL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE**  
**CUENTAS DE PANAMÁ**  
Año: 2013

Ocupación	Número	%
Abogado	22	73
Contador/Auditor	6	20
Otro	2	7
<b>TOTAL</b>	<b>30</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.



**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

Nos parece oportuno plantear algunas consideraciones sobre los resultados encontrados en lo relativo a las profesiones mayormente encontradas en la muestra de treinta funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá. Si revisamos el texto constitucional, en su artículo 281, mediante el cual se establece el Tribunal de Cuentas, se aprecia que en el mismo se define que su conformación está dada a partir del colectivo de tres magistrados: uno designado por el Órgano Legislativo, otro por el Órgano Ejecutivo y un tercero por la Corte Suprema de Justicia. A partir de las atribuciones que le son propias a los Magistrados se configura el entramado de recursos humanos que debe apoyarlos en el desempeño de sus responsabilidades lo cual, por inducción lógica, lleva a concluir que un porcentaje importante del personal bajo su mando serán abogados.



Por otra parte, la Ley 81 de 22 de octubre de 2013 que modifica la Ley 67 de 2008 que crea la Jurisdicción de Cuentas deja claramente establecido que el Fiscal General de Cuentas contará con un Suplente, un Secretario General y otros servidores públicos que él requiera para el desempeño de sus funciones. Siendo los tres primeros dignatarios de esa organización abogados y dado que las tareas que le compete realizar a este organismo son de naturaleza jurídica se induce que un porcentaje elevado de su personal de apoyo o asistencia será abogado.

Las dos premisas anteriores permiten llevarnos a la conclusión que un elevado número del recurso humano que labora en la Jurisdicción de Cuentas van a ser abogados de allí que el 73% de la muestra corresponden a esa disciplina.

## **E AÑOS EN EL CARGO**

La antigüedad en el cargo es una variable importante para una investigación de esta naturaleza porque mientras más tiempo se ha permanecido en el cargo se puede configurar cognitivamente una apreciación mucho más completa sobre las atribuciones o responsabilidades que se desempeñan en la ocupación, dada la cantidad de situaciones que se han podido observar y que pudiesen permitir emitir criterio sobre la aplicación de los principios que deben regir la Jurisdicción de Cuentas de Panamá.



Se considera importante aclarar que esta pregunta buscaba despejar la incógnita relativa a la antigüedad no así en la institución sino en el cargo porque una persona puede tener muchos años de experiencia, por ejemplo, en la Contraloría General de la República pero ha desempeñado diversos cargos, que no están directamente vinculados con la Jurisdicción de Cuentas.

La pregunta N° 5 del cuestionario aplicado a los treinta (30) funcionarios de la Jurisdicción de Cuentas permitió identificar que un total de veinticuatro (24) que representan el ochenta por ciento (80%) tienen de uno (1) a cinco (5) años laborando en su actual cargo y otros seis (6) funcionarios tienen de seis (6) a diez (10) años en el mismo.

En el Cuadro N° 5 hemos organizado la información relativa al número de años que el encuestado lleva ocupando su cargo.

### CUADRO N° 5

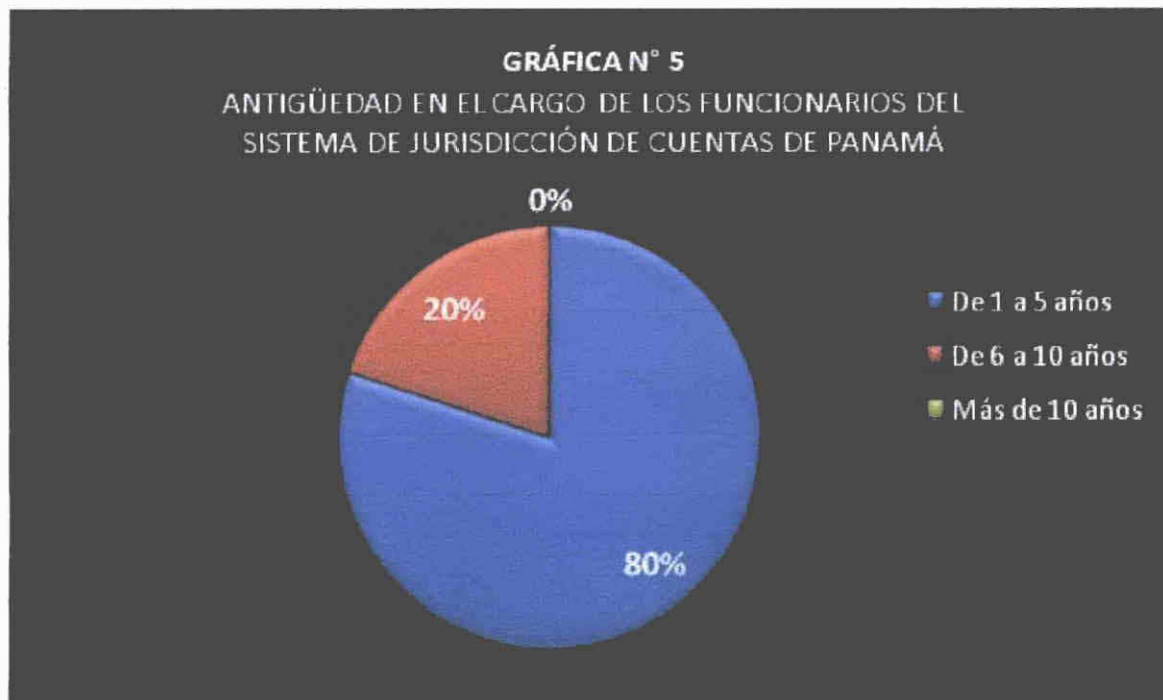
#### ANTIGÜEDAD EN EL CARGO DE LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMÁ

Año: 2013

Antigüedad	Número	%
De 1 a 5 años	24	80
De 6 a 10 años	6	20
Más de 10 años	---	---
<b>TOTAL</b>	<b>30</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

Por otro lado, se está presentado el correlativo del Cuadro N° 5, mediante la ilustración de los resultados en la Gráfica N° 5, misma que es la representación pictórica de la situación encontrada en cuanto a esta variable, tal y como se aprecia a continuación.



**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

A partir de la Gráfica N° 5, correspondiente a la antigüedad de los funcionarios en sus cargos, se puede inferir que la gran mayoría no pasa de cinco (5) años en los mismos. Un total de veintidós (22) funcionarios tienen de 1 a 5 años de estar ocupando el cargo. Este grupo representa el ochenta por ciento

(80%) El otro veinte por ciento (20%), es decir un total de seis (6) empleados tienen entre 6 y 10 años de estar desempeñando su cargo

La antigüedad en los cargos es una variable que tiene una correlación directa con la estabilidad. Como fue analizado, a partir de los resultados presentados en la gráfica N° 5, el 80% de los funcionarios que participaron en la encuesta no tienen más de 5 años de laborar en la Jurisdicción de Cuentas. Vale mencionar que de las tres instituciones analizadas: Contraloría General de la República (Dirección de Auditoría), Tribunal de Cuentas y Fiscalía General de Cuentas, la única que cuenta con un sistema de carrera administrativa es la primera. Este aspecto nos aporta una señal que apunta hacia el hecho de que existe una alta tasa de rotación entre este personal, ya sea porque se dispone de poca estabilidad, o porque los salarios no sean lo suficientemente atractivos como para retener por muchos años al recurso humano.

## **F APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE ORALIDAD Y LA MORA JUDICIAL**

En lo referente al principio de oralidad, el mismo ha sido definido por diversos catedráticos de Derecho entre los que tenemos a JOAN PICÓ I JUNOY quien establece, sobre el particular, lo siguiente:

"La oralidad o escritura son las dos formas externas que pueden adoptar las actuaciones procesales. En consecuencia, los principios de oralidad y escritura podrían definirse como aquellos en función de los cuales la sentencia debe basarse solo en el material procesal aportado en forma oral o escrita, respectivamente. Sin embargo, en la actualidad, no existe un proceso

totalmente oral u escrito, por lo que se hace necesario buscar un elemento que permita determinar cuando un proceso está inspirado por el principio de oralidad —o el de escritura—. En la doctrina, suele ser frecuente entender que estamos ante un proceso oral cuando existe un predominio de la palabra hablada como medio de expresión, si bien puede atenuarse por el uso de escritos de alegaciones y de documentación, por lo que debemos analizar la concreta regulación de cada procedimiento para advertir la vigencia del principio de oralidad y, especialmente, la existencia de audiencias en las que exista un contacto directo del juez con las partes tanto para debatir oralmente cuestiones jurídicas o fácticas, como para apreciar directamente los elementos sobre los que deberá fundamentar su sentencia.”<sup>160</sup>

Javier MAYORAL MURILLO establece en su trabajo de investigación denominado **La oralidad en los procesos civiles** que el principio de oralidad está contemplado desde la Convención Americana de Derechos Humanos. Observemos, a continuación, lo expresado por el autor:

“El artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos dispone como hipótesis que la oralidad es un elemento esencial del debido proceso en la justicia civil, que se deriva del “derecho a ser oído”. Este supuesto contenido en el instrumento internacional citado, se fundamenta en tres argumentos esenciales: a) la necesidad de garantizar el principio de inmediación en el proceso civil, b) el reconocimiento del derecho a la audiencia como parte del debido proceso en otros instrumentos internacionales de derechos humanos, y c) algunos pronunciamientos de organismos e instituciones del sistema internacional e interamericano derechos humanos.”<sup>161</sup>

<sup>160</sup> PICO I JUNOY, Joan, **El principio de oralidad en el proceso civil español**, España, p. 1. Disponible en: <http://www.uv.es/coloquio/coloquio/informes/ip25esp.pdf>

<sup>161</sup> MAYORAL MURILLO, Javier, **La oralidad en los procesos civiles**, Baja California, diciembre de 2012, p. 3. Disponible en: [http://www.pjbc.gob.mx/instituto/LA%20ORALIDAD%20EN%20LOS%20PROCESOS%20CIVILES%20\(C-INST\).pdf](http://www.pjbc.gob.mx/instituto/LA%20ORALIDAD%20EN%20LOS%20PROCESOS%20CIVILES%20(C-INST).pdf)

Sin embargo, en lo que respecta al principio de oralidad, algunos administrativistas panameños parecieran mostrar cierto escepticismo en torno a la aplicabilidad del mismo en los procesos administrativos. Por ejemplo, tenemos que Heriberto ARAUZ, se apega a los señalamientos de Carlos BETANCUR JARAMILLO cuando expresa que

"Siguiendo al destacado administrativista colombiano Carlos Betancur Jaramillo (Derecho procesal administrativo, Señal Editora, Medellín, 2000, 130 y ss) el proceso contencioso administrativo presenta las siguientes características

3 Es un proceso escrito. Este proceso es eminentemente escrito. Sus actos esenciales son la demanda, el traslado a la administración y a otros funcionarios, la presentación de pruebas y las alegaciones de las partes. Una revisión del ordenamiento jurídico que regula este proceso en nuestro país así lo demuestra. De esta lectura se desprende que la Oralidad (art. 48) opera de forma accesorio."<sup>162</sup>

Es importante observar la visión que se tiene de la aplicabilidad del principio de oralidad en la Jurisdicción de Cuentas. Un ochenta por ciento (80%) de los encuestados, es decir veinticuatro (24) de los treinta (30) que conforman el total, opinaron que este principio evitaría la mora judicial. El otro veinte por ciento (20%), representado por las respuestas afirmativas de seis (6) funcionarios, opino todo lo contrario, o sea que, según ellos, la aplicación de la oralidad en la Jurisdicción de Cuentas no evitaría la mora judicial.

Seguidamente se representa en el Cuadro N° 6 el resultado de la tabulación de las respuestas sobre esta interrogante.

<sup>162</sup> ARAUZ, Heriberto, **Curso de Derecho procesal administrativo**, Universal Books, Panamá, 2004, p. 20.



## CUADRO N° 6

APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE ORALIDAD Y LA MORA JUDICIAL SEGÚN  
LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE  
PANAMÁ  
AÑO: 2013

TOTAL		Evitará la mora judicial		No evitará la mora judicial	
Número	%	Número	%	Número	%
30	100	24	80	6	20

**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

Por otro lado, se está ilustrando, mediante la Gráfica N° 6, los mismos resultados encontrados relativos a la percepción que se tiene por los operadores del Sistema de Jurisdicción de Cuentas sobre la aplicación del principio de oralidad en sus consecuentes resultados para resolver la mora judicial en los procesos de cuentas.



**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

En la grafica N° 6, al igual que el cuadro que la respalda, es evidente, según nuestra opinión, que los funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas parecieran coincidir en un 80% de sus respuestas en cuanto a que la oralidad en la Jurisdicción de Cuentas evitaría la mora judicial

Asumimos que sus respuestas están fundamentadas en que estos funcionarios son conscientes de que hay muchas dilaciones en el proceso, aunque también saben que, tal y como se realiza en la actualidad, el proceso es en gran parte escrito y no oral. Tal y como expresa el Magistrado Presidente del Tribunal de Cuentas, Magister Oscar Vargas Velarde, cuando señala que los "actos preliminares son escritos". La rendición de cuentas ante la Contraloría también es documentada por escrito como lo es el estado de cuenta de los agentes de manejo. El examen de los reparos también se realiza en un informe escrito elaborado por la Contraloría. El fenecimiento de las cuentas que se consolida en un finiquito también se plasma en una resolución escrita. Los resultados de las investigaciones de la Contraloría que determinan la corrección o incorrección en el manejo del patrimonio público también son escritos, así como los reparos que están en un pliego que lleva como nombre auditoría, informe o examen. Sin embargo, cuando se recibe la declaración del investigado o los testimonios de testigos si se emplea la oralidad, aunque dichas declaraciones sean luego plasmadas por escrito. Es importante destacar aquí que la Ley 67 de 2008 confiere al procesado optar por un proceso oral. Con esta opción se ofrece al mismo la posibilidad de que el plenario se surta en una audiencia en la cual se procede a dar lectura de la Vista Fiscal y de la Resolución de Reparos, la

aportación y practica de pruebas y la presentación de alegatos. En todo caso, los elementos mas relevantes de la audiencia deben registrarse por escrito.

Por nuestra parte, consideramos oportuno reflexionar sobre aspectos que fueron abordados en la XIV Cumbre Judicial Iberoamericana realizada en Brasilia del 4 al 6 de marzo de 2008. Entre los elementos que nos parece conveniente traer a este análisis es que, en efecto, la oralidad aporta una serie de ventajas. Entre ellas podemos mencionar que en un juicio publico, posible unicamente en el ambito de la oralidad, se confiere a la sociedad las mejores garantias de transparencia dado el conocimiento que se tendra del contenido de las actuaciones de los jueces y tribunales. Es obvio que esto evita los reparos que se presentan con mucha frecuencia en el sistema procesal escrito y que suscitan demoras. La oralidad, al igual que la publicidad, aplicados en toda su plenitud, socializan el mensaje del Estado, lo cual tambien fortalece a la vez el debido proceso porque se erige en garantia de una mejor justicia.

Vistas, en el parrafo anterior, las ventajas que nos ofrece la oralidad no hay que dejar de lado que la misma también tienen requerimientos especificos que de no cumplirse se convierten en una desventaja. Nos estamos refinando a la necesidad de tener un buen soporte normativo y de otro orden que garanticen que los jueces y tribunales cuenten con ellos para poder garantizar a todas las partes y, fundamentalmente, a los juzgados, que la oralidad no se convierta en un instrumento de exclusion cuando una de las partes, por ejemplo, no domina el idioma en que se conduce el juicio. Es importante haber dotado previamente al



sistema de la instrumentación tecnológica multimedia (computadoras, grabadoras, filmadoras, y otros) para la fiel documentación de los actos

Asimismo, es imperativo reconocer que entre los requisitos previos a la plena entrada en vigencia de la oralidad se debe prever que para su puesta en ejecución se requiere de grandes esfuerzos y recursos para la capacitación permanente de todos los que, de una manera u otra, forman parte del procedimiento judicial y aun más allá, porque se debe considerar, de igual forma, a todos los operadores jurídicos en todos los ordenes jurisdiccionales, incluyendo abogados, fiscales, funcionarios de la Policía Nacional, a los defensores públicos. La capacitación a la que nos referimos no se limita a conceptos teóricos y prácticos del nuevo sistema sino de un cambio de cultura o de mentalidad en todos los participantes en el proceso oral porque debemos tomar conciencia que la oralidad implica otra escala de valores

Observamos que en Panamá se ha ido vigorizando la formación o capacitación en el Sistema Penal Acusatorio pero vemos que se han quedado al margen de este movimiento renovador las universidades, sobre todo en el nivel de licenciatura en Derecho y Ciencias Políticas, que aun no han incorporado en sus diseños curriculares las bases que propicien el conocimiento a profundidad de los principios que rigen la justicia oral

## **G APLICABILIDAD DEL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA EN LOS PROCESOS DE CUENTAS**

El principio de presuncion de inocencia se consagra en rango constitucional en muchos paises del mundo pero tambien ha sido ampliamente considerado en los instrumentos internacionales relativos a los derechos humanos y derechos fundamentales de los hombres. Es así que se tiene que la Declaracion Universal de los Derechos Humanos, misma que fue discutida, aprobada y promulgada por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 10 de diciembre de 1948 mediante su resolucion 217 a (III), señala en su articulo 11 lo que a continuacion se transcribe

"Articulo 11 Toda persona acusada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad, conforme a la ley y en juicio publico en el que se hayan asegurado todas las garantias necesarias para su defensa "

Por otro lado, tenemos que entre otros instrumentos de caracter internacional como lo es el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Politicos, al cual estan suscritos la mayoría de los paises del mundo, establece, con mucha claridad, el reconocimiento del principio fundamental de **presunción de inocencia**. El articulo 14 2 del referido pacto es claro y contundente al expresar el principio de presuncion de inocencia que se cita a renglon seguido

"Articulo 14 2 Toda persona acusada de un delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley "

Asimismo, tenemos que reconocer que, en materia de procesos relacionados con delitos que caigan dentro de la Jurisdicción de Cuentas, habría que considerar que, al igual que en otros casos, todos los procesados o acusados de un delito cuya culpabilidad aún no ha sido comprobada, gozan, en el marco del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, de una serie de **garantías** que se infieren a partir de lo expresado en el artículo 14.3 del aludido pacto y que citamos a continuación

"14.3 Durante el proceso, toda persona acusada de un delito tendrá derecho a plena igualdad, a las siguientes garantías mínimas

- a) A ser informada sin demora, en un idioma que comprenda y en forma detallada, de la naturaleza y causas de la acusación formulada contra ella,
- b) A disponer del tiempo y de los medios adecuados para la preparación de su defensa y a comunicarse con un defensor de su elección,
- c) A ser juzgada sin dilaciones indebidas
- d) A hallarse presente en el proceso y a defenderse personalmente o ser asistida por un defensor de su elección, a ser informada, si no tuviera defensor, del derecho que le asiste a tenerlo, y, siempre que el interés de la justicia lo exija, a que se le nombre defensor de oficio, gratuitamente, si careciere de medios suficientes para pagarlo,
- e) A interrogar o hacer interrogar a los testigos de cargo y a obtener la comparecencia de los testigos de descargo y que estos sean interrogados en las mismas condiciones de los testigos de cargo
- f) A ser asistida gratuitamente por un intérprete, si no comprende o no habla el idioma empleado en el tribunal,
- g) A no ser obligada a declarar contra sí misma ni a confesarse culpable"

En el mismo orden de ideas, tenemos que, al igual que el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, se tiene que la Convención Americana sobre Derechos Humanos, a la cual se adhieren un colectivo de estados en la reunión de San José de Costa Rica el 22 de noviembre de 1969, en la Conferencia Especializada Interamericana sobre Derechos Humanos, se acordó lo relativo al principio de presunción de inocencia en el artículo 9 (numeral 2) que dice así:

"Artículo 8 (numeral 2) Toda persona inculpada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se establezca legalmente su culpabilidad. Durante el proceso, toda persona tiene derecho, en plena igualdad, a las siguientes garantías mínimas: "

Connotados autores del Derecho han reconocido que la presunción de inocencia es un principio de rango constitucional que deja claramente establecido que toda persona es inocente hasta que se demuestre lo contrario.

Orlando Alonso RODRIGUEZ establece que la presunción de inocencia es

"el desarrollo directo e inmediato del Estado de Inocencia –Derecho natural y político fundamental inalienable e irrenunciable– y la presunción, mecanismo con desarrollo legal, por la que todos los hombres procesados legalmente deben ser tratados como inocentes, hasta el fallo condenatorio con transito a cosa juzgada"<sup>163</sup>

En cuanto al principio de presunción de inocencia, amparado por la normativa constitucional y de orden internacional, tal como ya ha sido expresado previamente, hace imperativo que durante todo el proceso probatorio, en este

---

<sup>163</sup> RODRÍGUEZ, Orlando Alonso, **La presunción de inocencia**, Ediciones jurídicas, Santafé de Bogotá, 1995, p 79

caso de cuentas, se obtengan suficientes elementos que demuestren la existencia del hecho delictivo así como la participación del imputado en éste

Al respecto de lo anterior, señala Julio César CORDÓN AGUILAR, en su tesis doctoral, citando a Michele TARUFFO, lo siguiente "El derecho fundamental a la presunción de inocencia hace necesaria una actividad probatoria de carácter incriminatoria obtenida y producida en orden a los lineamientos constitucionales que permita alcanzar la convicción judicial sobre la constatación del hecho delictivo y la participación del acusado en este, de forma que el tribunal se encuentre en situación de pleno convencimiento sobre la culpabilidad, es decir sin margen de duda, pues de ser así, la absolución del encartado resultaría obligatoria " <sup>164</sup>

El cuestionario aplicado a la muestra de treinta (30) funcionarios indaga sobre la aplicabilidad del principio de presunción de inocencia en los siguientes términos ¿Considera usted que el principio de presunción de inocencia es aplicable en la mayoría de los procesos de cuentas?

---

<sup>164</sup> CORDÓN AGUILAR, Julio César, **Prueba indiciaria y presunción de inocencia en el proceso penal**, (Tesis doctoral), *op cit*, pp 195-196 Hace referencia a TARUFFO, Michele, "Conocimiento científico y estándares de prueba judicial", traducción de Miguel CARBONELL y Pedro SALAZAR, en "Jueces para la Democracia, N° 52 (marzo 2005), quien establece "que el estándar de prueba más allá de toda duda razonable, típico en el proceso penal, tiene su origen en el proceso inglés, reafirmandose hasta convertirse en la regla fundamental del proceso penal en Estados Unidos de América", p 73

A la anterior interrogante contestaron afirmativamente, o en otras palabras que consideran que el principio de presunción de inocencia es aplicable a la mayoría de los procesos de cuentas, solamente doce (12) funcionarios lo que representa el cuarenta por ciento (40%). Por otro lado se encontró que un sesenta por ciento (60%) de los interrogados, es decir dieciocho (18) de ellos, considera que el principio de presunción de inocencia no es aplicable a la mayoría de los procesos de cuentas.

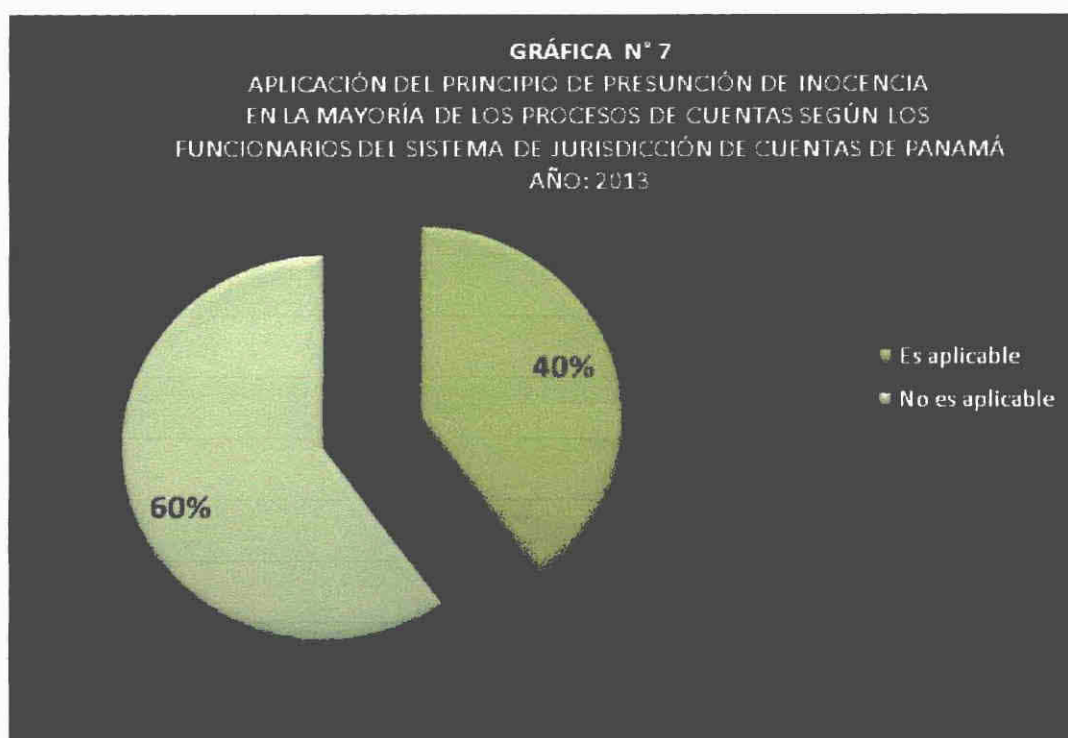
Observemos, a continuación en el Cuadro N° 7, los resultados de la tabulación de las respuestas a la pregunta formulada en el cuestionario aplicado a funcionarios de la Jurisdicción de Cuentas donde llama la atención que en un porcentaje significativamente elevado se consideró que el principio de presunción de inocencia no es aplicable.

**CUADRO N° 7**  
**APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA EN LOS**  
**PROCESOS DE CUENTAS SEGÚN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE**  
**JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMÁ**  
**AÑO: 2013**

TOTAL		Es aplicable		No es aplicable	
Número	%	Número	%	Número	%
30	100	12	40	18	60

**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

En la Gráfica N° 7 se presenta un correlativo de los resultados de la tabulación de las respuestas de los interrogados sobre el principio de presunción de inocencia.



**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

Al interpretar las respuestas, en su mayoría negativas, de los encuestados respecto a la pregunta: ¿Considera usted que el principio de presunción de inocencia es aplicable en la mayoría de los procesos de cuentas? nos sorprendimos, en un primer momento, porque la muestra está conformada en un 73% por abogados, de allí que podría inducirse que los Auditores y personal proveniente de otras profesiones que conforman el resto de la muestra desconocen la implicación que tiene el respeto por este principio, y pudieron haber sido los que contestaron sobre la no aplicabilidad del principio.

La presunción de inocencia es una presunción *iuris tantum* admite prueba en contrario, es decir que puede ir dirigida a probar la inexistencia del hecho presunto

o a demostrar que el hecho no existe, en otras palabras durante el proceso lo que tenemos frente a nosotros es una posible ausencia de responsabilidad hasta que surja una condena o una sentencia del proceso que debe estar basada en la existencia necesaria de medios de prueba de cargo que lo determine. Todo lo anterior nos lleva a consolidar o confirmar que en ninguna resolución judicial pueden radicar en simples sospechas, presentimientos o, incluso, en meras intuiciones del propio juzgador sino, en la convicción del órgano jurisdiccional basado en las pruebas practicadas en el curso del proceso.

Nos parece oportuno también destacar una figura relacionada al principio de presunción de inocencia, que es el derecho *in dubio pro reo* el cual debe significar para el juzgador que es mejor absolver a un culpable que condenar a un inocente. Actualmente, la aplicación de este principio de *in dubio pro reo* tiene limitaciones en tanto que el principio de presunción de inocencia lo incorpora dentro de sí, porque en ausencia de pruebas, prueba insuficiente, prueba incompleta o prueba carente de validez el *in dubio pro reo* cobra vigencia y se entrelaza con el principio de presunción de inocencia.

Señalamos lo anterior porque aunque estamos conscientes que el principio de presunción de inocencia no tiene como parte de sí el *in dubio pro reo* este último es una expresión de otro principio que es el de *favor rei*, principio jurídico que significa que en caso de duda, por ejemplo, por insuficiencia probatoria, se favorezca al imputado o acusado.



De no tener claro el principio de presunción de inocencia en los procesos de cuentas, como pareciera ser en el caso del 40% que contesto negativamente, nos llevaria a una violacion de la dignidad de la persona humana y al desconocimiento de un conjunto de derechos y libertades imbricados a dicha condicion. Independientemente del rol, papel o cargo que se desempeñe en el Sistema de Jurisdiccion de Cuentas es importante que se tenga presente que ante situaciones en las que el Estado actua en ejercicio del *ius puniendi* es imperativo que se tenga una claridad absoluta sobre la naturaleza juridica del principio de presuncion de inocencia, es decir que toda persona se considera inocente y debe ser tratada en virtud de esa premisa hasta que no se compruebe su responsabilidad y esta sea declarada en sentencia firme en juicio con observancia de las garantias inherentes al debido proceso. Dicho lo anterior, lo ideal sería que se respetara la presuncion de inocencia en la Jurisdiccion de Cuentas, pero quienes hemos trabajado dentro del sistema sabemos que, en muchas ocasiones se presume que la persona es responsable hasta que se demuestre lo contrario.

## **H GARANTÍA DEL DEBIDO PROCESO**

Al igual que en lo atinente al principio de presunción de inocencia se tiene que en lo referente al debido proceso tambien existe un numero plural de instrumentos internacionales sobre Derechos Humanos que han consagrado articulos específicos sobre el derecho al debido proceso.

Tenemos, a manera de ejemplo, que la Declaración Universal de Derechos Humanos hace referencia en su artículo 8 a varios aspectos relativos al debido proceso, en los siguientes términos

**"Artículo 8**

Toda persona tiene derecho a un recurso efectivo, ante los tribunales nacionales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la constitución o por la ley "

Si observamos, detenidamente, la redacción del artículo ocho (8) de la Declaración Universal de los Derechos Humanos se aprecia que en él se hace, claramente, referencia al principio de derecho al debido proceso cuando se establece el "derecho a un recurso efectivo"

Asimismo, tenemos que, por otro lado, el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos determina, con mucha mayor claridad, el tema del **debido proceso**. El artículo 14 de este instrumento de orden internacional no deja ningún margen de duda sobre el respeto al **debido proceso**, por lo cual se considera importante citarlo a continuación

**"Artículo 14**

1 Todas las personas son iguales ante los tribunales y cortes de justicia. Toda persona tendrá derecho a ser oída públicamente y con las debidas garantías por un tribunal competente, independiente e imparcial, establecido por la ley, en la substanciación de cualquier acusación de carácter penal formulada contra ella o para la determinación de sus derechos u obligaciones de

caracter civil La prensa y el publico podran ser excluidos de la totalidad o parte de los juicios por consideraciones de moral, orden publico o seguridad nacional en una sociedad democratica, o cuando lo exija el interes de la vida privada de las partes o, en la medida estrictamente necesaria en opinion del tribunal, cuando por circunstancias especiales del asunto la publicidad pudiera perjudicar a los intereses de la justicia, pero toda sentencia en materia penal o contenciosa sera publica, excepto en los casos en que el interes de menores de edad exija lo contrario, o en las acusaciones referentes a pleitos matrimoniales o a la tutela de menores

2 Toda persona acusada de un delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley

3 Durante el proceso, toda persona acusada de un delito tendra derecho, en plena igualdad, a las siguientes garantias minimas

a) A ser informada sin demora, en un idioma que comprenda y en forma detallada, de la naturaleza y causas de la acusacion formulada contra ella,

b) A disponer del tiempo y de los medios adecuados para la preparacion de su defensa y a comunicarse con un defensor de su eleccion,

c) A ser juzgada sin dilaciones indebidas,

d) A hallarse presente en el proceso y a defenderse personalmente o ser asistida por un defensor de su eleccion, a ser informada, si no tuviera defensor, del derecho que le asiste a tenerlo, y, siempre que el interes de la justicia lo exija, a que se le nombre defensor de oficio, gratuitamente, si careciere de medios suficientes para pagarlo,

e) A interrogar o hacer interrogar a los testigos de cargo y a obtener la comparecencia de los testigos de descargo y que estos sean interrogados en las mismas condiciones que los testigos de cargo,

f) A ser asistida gratuitamente por un interprete, si no comprende o no habla el idioma empleado en el tribunal,

g) A no ser obligada a declarar contra si misma ni a confesarse culpable "

Se considero que el respeto al principio de **garantía de un debido proceso** es fundamental a cualquier proceso por lo que se incluyo una pregunta que permita medir el grado de cumplimiento de este principio en la Jurisdiccion de Cuentas. La pregunta se formulo de la siguiente manera ¿Cree usted que las garantías en el debido procedimiento se cumplen en los procesos de cuentas?

A la pregunta que se transcribe lineas arriba se encontró que todos los encuestados es decir los treinta (30) que conformaron la muestra contestaron afirmativamente, correspondiendo al cien por ciento (100%) de los mismos

## **I. APLICABILIDAD DEL PRINCIPIO DE PUBLICIDAD**

Existe un estrecho vinculo entre el principio de oralidad y el de publicidad, tal y como ha sido expresado por Joan PICÓ I JUNOY quien, sobre el particular, inicia por establecer que para que se cumpla el principio de oralidad debe también cumplirse el de publicidad. Veamos lo que señala el catedrático español

"Para que el principio de oralidad despliegue su máxima eficacia es preciso que los actos orales se desarrollen ante el juez, de manera concentrada y con posibilidad de ser controlados por terceras personas, esto es, con intermediación, concentración y publicidad, garantías todas

ellas para la plena efectividad del principio de oralidad que paso seguidamente a estudiar."<sup>165</sup>

Más adelante, tenemos las reflexiones teóricas de PICÓ I. JUNOY sobre el principio de publicidad en las cuales define el concepto, en los siguientes términos:

"Finalmente, para asegurar que la oralidad se cumple en la realidad, es menester garantizar el acceso de todo ciudadano a los trámites orales. La publicidad debe entenderse así, no tanto como acceso a los autos que, en la medida en que hagan referencia a intereses privados, deberán reservarse sólo a los afectados, sino como garantía de la efectiva oralidad, y ello puede alcanzarse mediante el acceso directo de los ciudadanos –y evidentemente de los medios de comunicación- a los juicios o vistas."<sup>166</sup>

Refiriéndose a los procesos administrativos señala Heriberto ARAÚZ, poniendo de manifiesto la poca aplicación del principio de publicidad en los mismos, lo siguiente:

"**No es un proceso público.** En el sentido de que no toda persona que quiera puede tener acceso a él, como ocurre, v. gr. vía alegatos, en el proceso que resuelve una demanda de inconstitucionalidad. Según nuestra legislación contencioso administrativa aún en las acciones de nulidad, el que quiere que se le tenga como parte para coadyuvar o impugnar debe solicitarlo por escrito al tribunal. En las demás acciones, léase proceso, el derecho de intervenir como parte sólo se reconoce a quien acredite un interés directo en las resultados del juicio (art. 43 b)."<sup>167</sup>

<sup>165</sup> PICO I JUNOY, Joan, **El principio de oralidad en el proceso civil español**, España, p. 3. Disponible en: <http://www.uv.es/coloquio/coloquio/informes/ip25esp.pdf>

<sup>166</sup> PICO I JUNOY, Joan, **El principio de oralidad en el proceso civil español**, España, p. 6. Disponible en: <http://www.uv.es/coloquio/coloquio/informes/ip25esp.pdf>

<sup>167</sup> ARAÚZ, Heriberto, **Curso de Derecho procesal administrativo**, Universal Books, Panamá, 2004, p. 20.

En el diseño de esta investigación se consideró oportuno conocer si el principio de publicidad, que se desarrolló en el capítulo referido al Marco Teórico, tiene aplicabilidad, a juicio de los funcionarios de la Jurisdicción de Cuentas, en los procesos que se llevan a cabo dentro de este sistema.

En el Cuadro N° 8 se presenta gráficamente el resultado de la tabulación de las respuestas a la siguiente pregunta: ¿Es el principio de publicidad aplicable a un proceso de jurisdicción de cuentas?

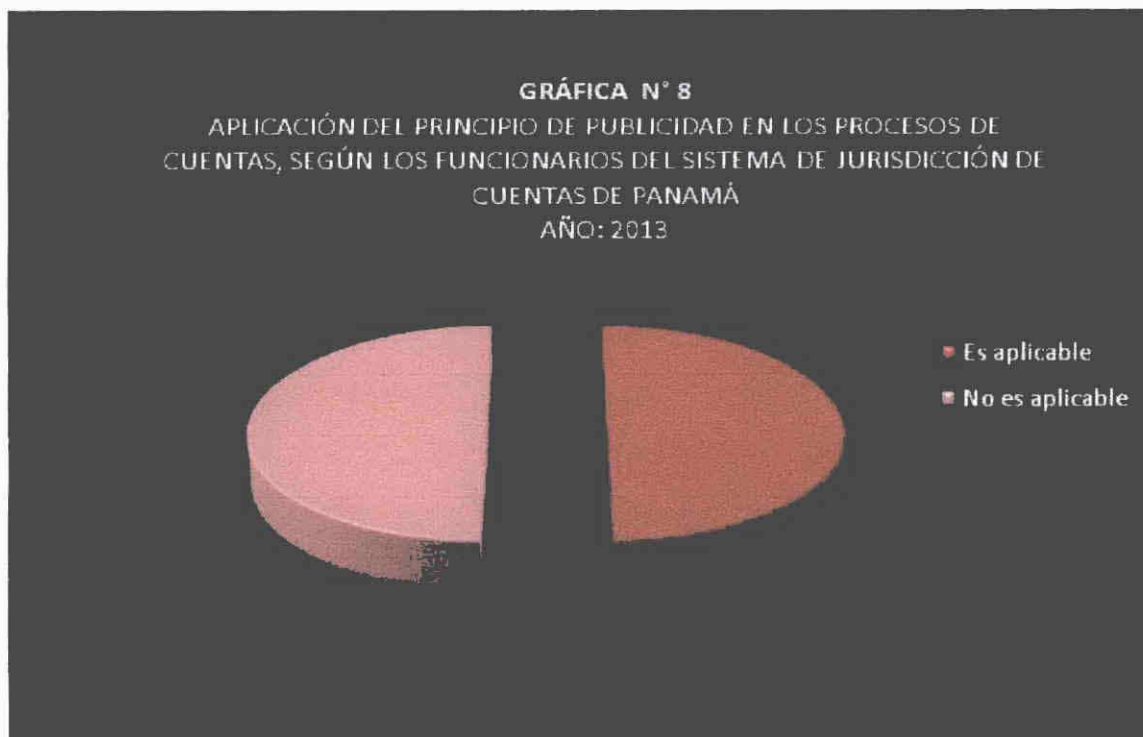
Un cincuenta por ciento (50%) de los encuestados, o sea quince (15) funcionarios, consideró que el principio de publicidad es aplicable en los procesos de cuentas en tanto que la otra mitad opinó todo lo contrario. Veamos a continuación lo que se expresa gráficamente en el Cuadro N° 8.

**CUADRO N° 8**  
**APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE PUBLICIDAD EN LOS PROCESOS DE**  
**CUENTAS, SEGÚN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN**  
**DE CUENTAS DE PANAMÁ**  
**AÑO: 2013**

TOTAL		Es aplicable		No es aplicable	
Número	%	Número	%	Número	%
30	100	15	50	15	50

**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

Seguidamente se presenta, en la Gráfica N° 8 la representación pictórica de las respuestas, respecto al principio de publicidad emitidas por los treinta ((30) funcionarios de la Jurisdicción de Cuentas que fueron objeto de la encuesta.



**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

Tal como puede apreciarse en la gráfica y en el cuadro N° 8 que la respalda, la mitad de los encuestados contestó que considera que el principio de publicidad no es aplicable en los procesos de cuentas. Ante la evidencia empírica aportada por las respuestas de los encuestados nos parece oportuno hacer un recuento histórico y jurídico de la aplicación del principio de publicidad en los procesos de cuentas que pudiese, en cierta forma, estar influenciando las respuestas de los participantes en la investigación. El principio de publicidad ha ido aplicándose muy tímidamente en los procesos de cuentas en Panamá.

Los procesos de cuentas han atravesado, como se ha visto en varias secciones de esta tesis, por varias etapas evolutivas, con diferentes leyes y reglamentos, algunos de los cuales pueden prevalecer con rigurosidad en las mentes de algunos funcionarios y que los puede llevar a pensar que el principio de publicidad no es aplicable en lo absoluto

Mediante el Decreto N° 65 de 23 de marzo de 1990, por el cual se dicta, por el Contralor General de la República, el reglamento de determinación de responsabilidades, en función del Decreto de Gabinete N° 36 de 10 de febrero de 1990, que creaba la Dirección de Responsabilidad Patrimonial y adoptaba su procedimiento, quedaba claro que los procesos patrimoniales provenientes del Informe de Antecedentes de la Dirección de Auditoría General de la Contraloría y sustanciados por la entonces Dirección de Responsabilidad Patrimonial eran de **carácter reservado**. Solo se permitía el acceso a los expedientes a aquellas personas relacionadas con su trámite o las que comprobaran un interés legítimo, por razón de lo previsto en el artículo 14 del, aludido Reglamento

Posteriormente se tiene que en el artículo 14, numeral 4 de la Ley 6 de 22 de enero de 2002 se indicaba que los procesos investigativos realizados por la Dirección de Responsabilidad Patrimonial eran de **acceso restringido** y no se podían divulgar. De lo anterior se induce que la normativa impedía el paso al principio de publicidad, lo cual ha dejado una huella en las actuaciones del actual Sistema de Jurisdicción de Cuentas, porque se prohibía suministrar al público



información sobre los procesos instaurados en este tribunal de justicia patrimonial. La Ley y el Reglamento exigía la **reserva** de los procesos patrimoniales.

Años más tarde, se producen modificaciones en el proceso de cuentas, configuradas mediante la Ley 67 de 2008, que aunque proclama la reserva de la investigación y del plenario contiene normas relativas a su publicidad. Se tiene, por ejemplo, que el artículo 46 deja claro que la investigación que realiza el Fiscal General de Cuentas y la Vista Fiscal tienen **carácter reservado**. Asimismo, en el artículo 64 se indica que los procesos que adelante el Tribunal de Cuentas serán reservados. Sin embargo, ambas normas contienen dispositivos que allanan el camino para la aplicación del principio de publicidad en tanto que se abren las compuertas para que en las fases de investigación, intermedia y plenaria, puedan tener acceso a la información ciertas personas, como los investigados, los posibles responsables, los apoderados judiciales o los pasantes autorizados por estos, los abogados en ejercicio, los funcionarios de la Contraloría General de la República, del Ministerio Público o del Órgano Judicial por razón de su cargo, los estudiantes de Derecho o las personas autorizadas por el Jefe del Despacho o el Secretario General cuando estos acuden con fines de docencia. Se deja también establecido, en esta Ley, que los resultados del proceso deben informarse tanto a la Contraloría General de la República como a la institución pública afectada por la lesión patrimonial.

Otro elemento relativo al principio de publicidad esta establecido en el artículo 65 que obliga al Tribunal de Cuentas a publicar periodicamente sus Resoluciones de Cargos o Descargos en un Registro Oficial. Igualmente, se tiene que el artículo 77 de la Ley 67 de 2008 consagra el proceso oral, en audiencia, en la fase plenaria, a petición del procesado o de los procesados. Cuando hablamos de audiencia se induce que habrá apertura al público y a la publicidad, o, en otras palabras, que ha de estar abierta para que cualquier persona este presente durante su desarrollo, tal cual ha sido reconocido por el Magistrado Presidente, Oscar Vargas Velarde.

Sin embargo, el mismo artículo 77 de la Ley 67 de 2008 confiere al Tribunal de Cuentas la potestad de adoptar medidas para regular la audiencia oral de manera tal a evitar que una publicidad exagerada o sesgada tuerza los objetivos de la justicia, conlleve aspectos que perjudiquen la moralidad, alteren el orden público o pongan en peligro la seguridad de la Nación, conculque la presunción de inocencia y desproteja la honra y la dignidad de las personas. La anterior precaución que contiene la Ley 67 de 2008 se hace para salvaguardar pactos de nivel internacional a los cuales esta adherida Panama como lo es el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Politicos de 1966 en cuanto a que "La prensa y el público podran ser excluidos de la totalidad o parte de los juicios por consideraciones de moral, orden público o seguridad nacional en una sociedad democratica, o cuando lo exija el interes de la vida privada de las partes o, en la medida estrictamente necesaria en opinión del tribunal, cuando por circunstancias

especiales del asunto la publicidad pudiera perjudicar a los intereses de la justicia."

## J. DOBLE JUZGAMIENTO

Aunque estamos convencidos de que el doble juzgamiento es un principio que debería ser de amplio conocimiento por parte de los operadores de justicia y de otros funcionarios de la Jurisdicción de Cuentas, nos encontramos que, según expresaron seis (6) de los encuestados, que representan el veinte por ciento (20%) de la muestra, opinaron que se aplica el doble juzgamiento en el sistema.

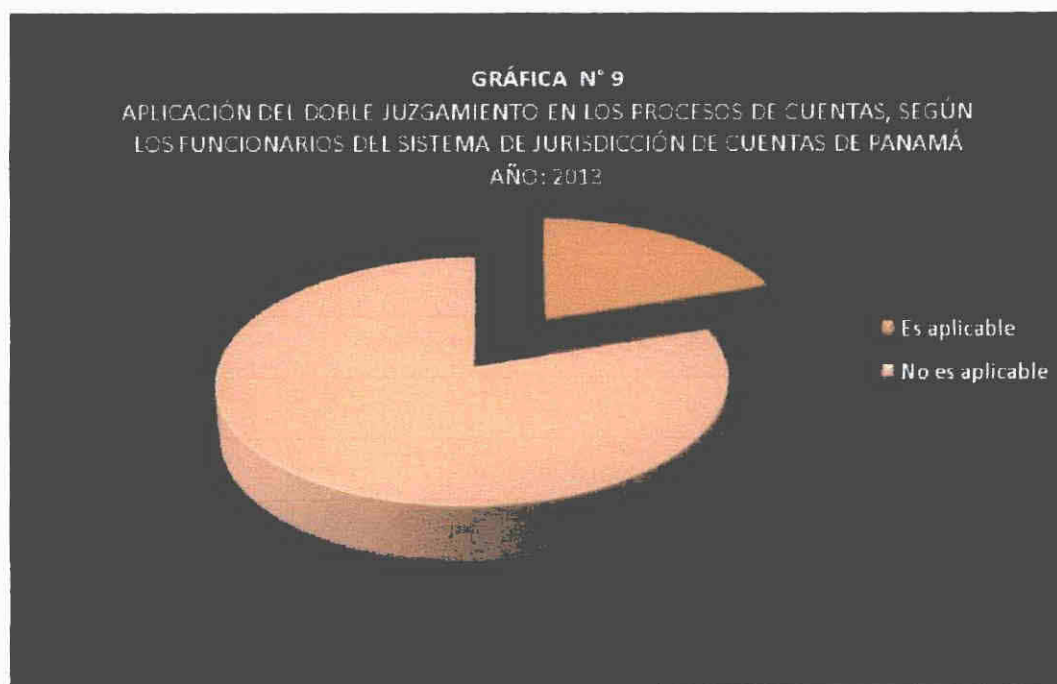
Por otro lado, se encontró que un total de veinticuatro (24) funcionarios opinó que no se está aplicando el doble juzgamiento, representando este grupo el ochenta por ciento (80%) de los mismos.

A continuación se presenta, en el Cuadro N° 9 y su correspondiente Gráfica el resultado de la tabulación de las respuestas de los encuestados.

**CUADRO N° 9**  
**APLICACIÓN DEL DOBLE JUZGAMIENTO EN LOS PROCESOS DE CUENTAS,**  
**SEGÚN LOS FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE**  
**PANAMÁ**  
**AÑO: 2013**

TOTAL		Se aplica		No se aplica	
Número	%	Número	%	Número	%
30	100	6	20	24	80

**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.



**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.

El análisis de las respuestas recibidas a la pregunta relativa a la aplicación del doble juzgamiento en los procesos de cuentas, nos lleva a apreciar que la mayoría de los encuestados (80%) contestó que no se aplica, en tanto que un 20% señaló que sí se puede aplicar.

Lo anterior nos llevará, más adelante, en la sección correspondiente a las recomendaciones, a establecer algunas relativas a las capacitaciones requeridas para el personal que labora en el Sistema de Jurisdicción de Cuentas, sobre este aspecto del principio de doble juzgamiento.

Visto a partir de la norma máxima de nuestro país, la Constitución Política de la República de Panamá, tendríamos que el artículo 32 de la Carta Magna deja

claramente establecido que no puede haber doble juzgamiento, en tanto que expresa que "Nadie será juzgado sino por autoridad competente y conforme a los tramites legales, ni mas de una vez por la misma causa penal, administrativa, policiva o disciplinaria "

Por otro lado, debemos considerar que al respecto del doble juzgamiento, se han dado fallos de la Corte Suprema de Justicia que aclaran y amplian el marco de referencia del mismo, en tanto que han establecido que la prohibición de doble juzgamiento no se limita al ámbito penal, administrativo, policivo y disciplinario que demarca la Constitucion, sino que "son extensivas a todos los juicios cualquiera que sea su naturaleza (penal, laboral, civil, etc ), y ello en consonancia de las tendencias del derecho publico moderno " (fallo del 12 de noviembre de 1979 que atiende accion de amparo de garantias constitucionales ) Asimismo, se tiene que la Convencion Americana de Derechos Humanos, reconocida por Panama, establece el derecho de las personas a ser oidas, con las debidas garantias y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la substanciacion de cualquier acusacion penal formulada contra ella, o para la determinacion de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otra caracter Observemos que se refiere a otros ambitos mas allá de los puntualmente señalados en el articulo 32 de la Constitución de Panama De los fallos de la Corte Suprema de Justicia, como el anteriormente mencionado, y de los establecido en nuestra Constitucion es que en nuestro sistema juridico

opera la prohibición del doble juzgamiento en los procesos civiles, penales, laborales, tributarios, aduaneros, de menores, de familia, agrarios, contencioso administrativos, electorales, arbitrales, coactivos o de cuentas, es decir en cualquier clase de proceso

Sin embargo, la prohibición a que nos referimos líneas arriba tiene que cumplir con otras premisas, debe tratarse de la misma causa y que esta no sea cruzada. Esto implica que no se puede, por ejemplo, juzgarse dos veces a una persona por la misma causa penal, estando presentes los mismos hechos, la misma cosa juzgada, la misma identidad de sujeto y la misma identidad de objeto y de causa. Pero si se trata del mismo sujeto pero nos encontramos frente a una derivación de la misma causa entonces sí podría producirse un nuevo proceso. Por ejemplo, si como consecuencia de una causa penal haya posteriormente un proceso civil, un proceso laboral, un proceso de familia e incluso un proceso de cuentas.

Lo anteriormente dicho nos lleva a indicar que un alto porcentaje de los que respondieron están errados en su interpretación del principio de doble juzgamiento porque no se debe invocar válidamente el principio de doble juzgamiento en proceso instruido por la misma causa pero en procesos de **distinta jurisdicción**, aunque se juzguen los mismos hechos, como sería el caso de un servidor público al que se le someta a un juicio por delito de peculado y se le condene. En este primer caso estamos en la esfera de lo penal, pero eso no exime al servidor

publico de que tenga que enfrentar el proceso administrativo interno de su institucion que le impondra, por la falta, la destitucion. Asimismo, aunque haya una sentencia en firme por el delito de peculado no lo exime de ser juzgado por la lesión patrimonial mediante la cual se estableciera el monto de la lesion contra el Estado y se le condene pecuniariamente al pago de lo habido ilegalmente.

Lo que debemos tener claro es que no es competencia de la Jurisdiccion de Cuentas determinar el delito de peculado y la responsabilidad consiguiente, eso le correspondera a la jurisdiccion penal. Tampoco es competencia del Tribunal de Cuentas establecer la falta administrativa y la sanción que, segun el Reglamento Interno de la institucion le corresponda. Sin embargo, lo que si es competencia del Tribunal de Cuentas es establecer la lesion patrimonial en contra del Estado y condenar pecuniariamente al causante. En este sentido, tenemos que el articulo 4 de la Ley 67 de 2008 prevé que la responsabilidad patrimonial declarada, debido a la comision de los actos justiciables por esta, es independiente de la responsabilidad administrativa, penal o disciplinaria.

Por otro lado tenemos que la Ley 38 de 31 de julio de 2000, Organica de la Procuraduria de la Administracion, regula el procedimiento administrativo general, supletoria de la 67 por mandato de su articulo 66. En el anexo de la Ley 38 contentivo del glosario se definen claramente las distintas responsabilidades: "96 Responsabilidad civil: obligacion de reparar daños y perjuicios causados por una accion u omisión negligente o dolosa. 97 Responsabilidad disciplinaria. Es la que

cabe exigir a un particular o servidor publico por incurrir en faltas violatorias de la ley o los reglamentos 98 Responsabilidad patrimonial Aquella exigible a particulares o servidores del Estado por incurrir en acciones u omisiones que afecten los bienes o dineros publicos "

## **K. VIOLACIÓN DE LOS PRINCIPIOS APLICABLES A LOS PROCESOS DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS**

Como cierre del cuestionario se utilizo una pregunta que tenia un doble propósito que es, por un lado conocer aquellos principios que, a criterio de los funcionarios de la Jurisdicción de Cuentas, no estan siendo respetados, y por otro lado lograr una percepcion del nivel de conocimiento que se tiene sobre los mismos La pregunta fue formulada de la siguiente manera ¿Marque con una (x) aquellos principios que considera usted que, en el ejercicio de sus funciones no se han cumplido adecuadamente?

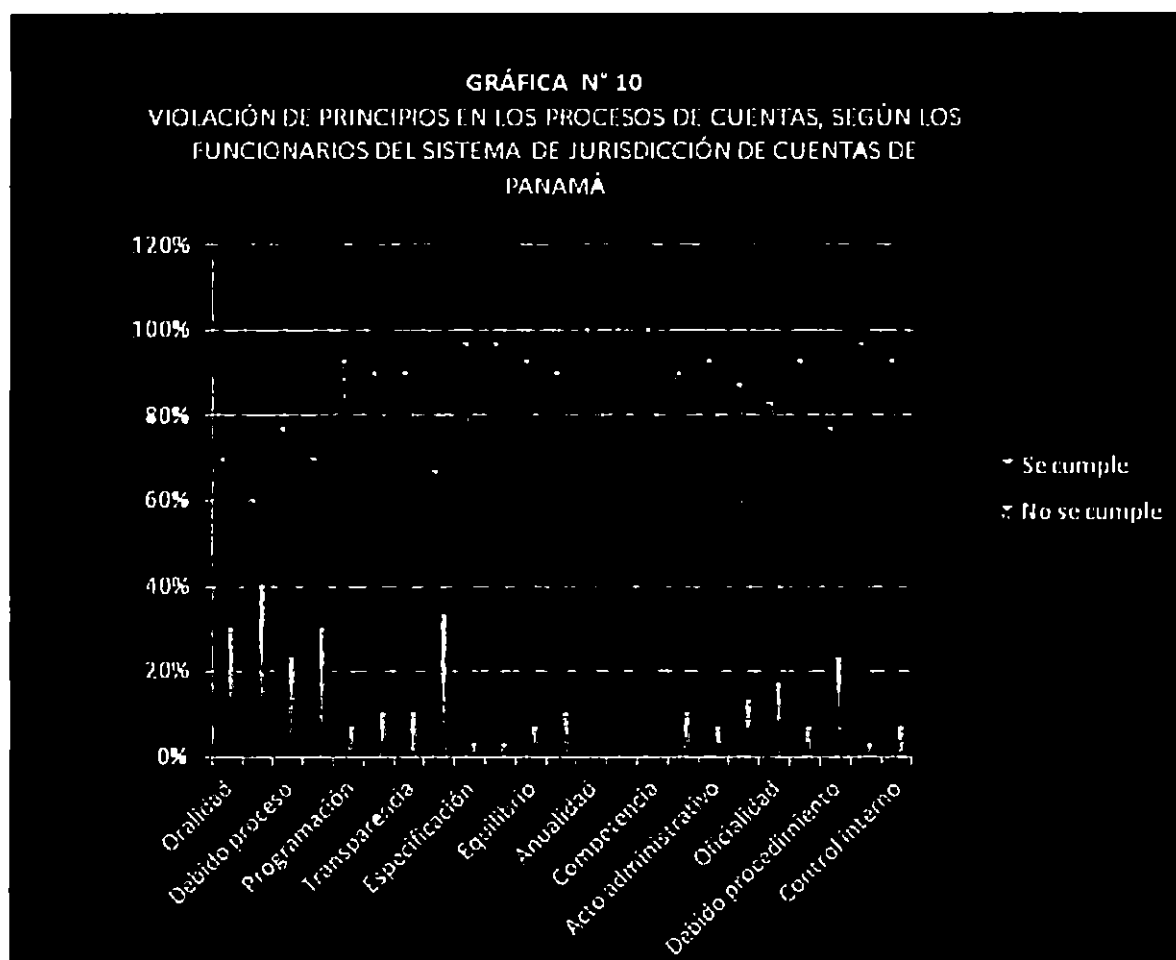
A continuacion se presenta el Cuadro N° 10, elaborado en funcion de la tabulación de las respuestas a la pregunta que se presenta en el reactivo N° 11 del Cuestionario Asimismo, se ha construido la Grafica N° 10 que ilustra los hallazgos encontrados



**CUADRO N° 10**  
**VIOLACIÓN DE PRINCIPIOS EN LOS PROCESOS DE CUENTAS, SEGÚN LOS**  
**FUNCIONARIOS DEL SISTEMA DE JURISDICCIÓN DE CUENTAS DE PANAMÁ**  
**AÑO: 2013**

Principio	Total		Se cumple		No se cumple	
	Número	%	Número	%	Número	%
Oralidad	30	100	21	70	9	30
Presunción de inocencia	30	100	18	60	12	40
Debido proceso	30	100	23	77	7	23
Publicidad	30	100	21	70	9	30
Programación	30	100	28	93	2	7
Eficacia	30	100	27	90	3	10
Transparencia	30	100	27	90	3	10
Flexibilidad	30	100	20	67	10	33
Especificación	30	100	29	97	1	3
Unidad	30	100	29	97	1	3
Equilibrio	30	100	28	93	2	7
Especialidad	30	100	27	90	3	10
Anualidad	30	100	30	100	-	-
Autonomía	30	100	30	100	-	-
Competencia	30	100	30	100	-	-
Estabilidad presupuestaria	30	100	27	90	3	10
Acto administrativo	30	100	28	93	2	7
Organización administrativa	30	100	26	87	4	13
Oficialidad	30	100	25	83	5	17
Celeridad	30	100	28	93	2	7
Debido procedimiento	30	100	23	77	7	23
Confianza legítima	30	100	29	97	1	3
Control interno	30	100	28	93	2	7

**Fuente:** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora.



**Fuente** Cuestionario aplicado a funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá por la autora

A partir del Cuadro N° 10 se infiere que, a juicio de los funcionarios de la Jurisdicción de Cuentas, los principios que mayormente son vulnerados o que no se cumplen son en primer lugar el principio de presunción de inocencia ya que doce (12) de los treinta (30) encuestados contestaron que no se cumple. Esto representa el 40% de la muestra. En segundo lugar de violación se encontraría el Principio de flexibilidad sobre el cual diez (10) de los encuestados para un treinta y tres por ciento (33%) considero que no se cumple. En un tercer lugar se encuentran los principios de Oralidad y el de Publicidad con un treinta por ciento

(30%) cada uno dado que así respondieron nueve (9) de los treinta (30) funcionarios

Para un detalle de las respuestas para cada uno de los principios se puede observar la transcripción gráfica de las mismas organizadas en el Cuadro N° 10

## CONCLUSIONES

La investigación realizada bajo el título de **"Los Principios aplicables a la Jurisdicción de Cuentas de Panamá"** nos ha permitido llegar a las siguientes conclusiones

- I. Una de las funciones importantes de la Administración del Estado es aquella de garantizar la eficiencia, probidad y buen uso de los fondos públicos. Esto se debe hacer interviniendo, permanentemente, para garantizar la integridad de los bienes, valores y otros recursos del Estado.
- II. Diversos autores especializados en el tema de las jurisdicciones de cuentas de varios países parecen coincidir que las funciones de estos son, en algunas ocasiones, tan limitadas que les impiden cumplir a cabalidad con la misión que les es propia, misma que debe asegurar la fiscalización de las cuentas públicas.
- III. Existe un conjunto de principios constitucionales que son aplicables a la Jurisdicción de Cuentas de Panamá, tales como principio de legalidad, derecho a defensa, principio de economía procesal, principio de oralidad, principio de presunción de inocencia, principio de publicidad, prohibición de doble juzgamiento y principio de seguridad jurídica.

- IV Existe un sinnúmero de principios contables que son aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panama y que se subdividen en programacion, eficacia, transparencia, flexibilidad y especificaciones
- V La Jurisdiccion de Cuentas en Panama descansa, por otro lado, en otro conjunto de principios propios de la funcion presupuestaria del Estado Estos principios son los de unidad, equilibrio, especialidad, anualidad, autonomia, competencia y estabilidad
- VI Se ha podido apreciar que la Jurisdiccion de Cuentas de Panamá reposa en un conjunto de principios de procedimiento administrativo de los cuales sobresalen los siguientes sobre actos administrativos, de organizacion administrativa, de oficialidad, de celeridad, de debido procedimiento, de confianza legitima, de decision de procedimiento y de control interno
- VII La aplicación de un cuestionario dirigido a una muestra representativa de treinta (30) funcionarios del sistema de Jurisdiccion de Cuentas de Panama arrojó que, segun sus opiniones, la aplicacion del principio de oralidad evitaria la mora judicial
- VIII De igual manera indicaron que el principio de inocencia no es aplicable a la Jurisdiccion de Cuentas

- IX El mencionado colectivo de encuestados considero, en su totalidad, que se aplica el debido proceso Sin embargo, un 50% señalo que no es aplicable el principio de publicidad
- X La mayoría de los encuestados opinó que no se aplica el doble juzgamiento en los procesos de cuentas
- XI Finalmente, los encuestados aceptaron que en los procesos de cuentas se cumplen los principios de programacion, eficacia, transparencia, especificacion, unidad, equilibrio, especialidad, anualidad, autonomia, competencia, estabilidad, acto administrativo, celeridad, confianza legitima y control interno

## RECOMENDACIONES

Se considera necesario, como resultado de esta investigación, recomendar una capacitación a los principales funcionarios de la Jurisdicción de Cuentas constituido por contadores y abogados, en su gran mayoría. Esta capacitación debería hacer de profundo conocimiento de estos funcionarios los principios aplicables a la Jurisdicción de Cuentas de Panamá.

Por otro lado, nos parece oportuno recomendar que, como parte del aporte que debe hacer a la Jurisdicción de Cuentas de Panamá, en particular, y a la sociedad, en general, los funcionarios que se han visto beneficiados por la Maestría en Derecho Público con énfasis en Responsabilidad Patrimonial deben ser responsables de impartir, gratuitamente, las capacitaciones para los demás funcionarios de la referida Jurisdicción.

Entre los temas que nos permitimos recomendar para las capacitaciones a los funcionarios del Sistema de Jurisdicción de Cuentas de Panamá debe estar aquel referido a los Principios Aplicables a la Jurisdicción de Cuentas de Panamá.

## BIBLIOGRAFÍA

ALEMÁN BRIZUELA, Carmen Elena, **El impacto de la política fiscal en la redistribución del ingreso en El Salvador en el año 2002** (tesis de Licenciatura en Economía), Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad Centroamericana José Simeón Cañas, San Salvador, agosto, 2004, 128 páginas. Disponible en: [http://www.uca.edu.sv/deptos/economia/media/archivo/aeafa02\\_impactodelapoliticafiscalenlareistribucion.pdf](http://www.uca.edu.sv/deptos/economia/media/archivo/aeafa02_impactodelapoliticafiscalenlareistribucion.pdf)

ÁLVAREZ ALVARADO, Gladys Margarita, **El presupuesto como instrumento de control fiscal en los entes descentralizados estatales**, (tesis para optar por el Grado de Especialista en Contaduría. Mención: Auditoría), Biblioteca Administración y Contaduría, Universidad Centroccidental "Lisandro Alvarado", Barquisimeto, 2006, 87 páginas. Disponible en: [http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs\\_baducla/tesis/P798.pdf](http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/P798.pdf)

ÁLVAREZ LEDESMA, Mario I., **Introducción al Derecho**, McGraw-Hill, México, 2010, 470 páginas.

ARANEDA DÖRR, Hugo, **Finanzas Publicas**, 3ª edición, Editorial Jurídica Chile de Chile, Santiago de Chile, 1994, 485 páginas.

ARAÚJO WILLEMANN, Flávio, **Os Tribunais de Contas e a Responsabilidade Patrimonial Do Estado**, está disponible na internet através do site: <http://download.rj.gov.br/documentos/10112/168750/DLFE-29278.pdf/rev630307OsTCResponsabilidadePatrimonialEstado.pdf>

ARAÚZ, Heriberto, **Derecho procesal administrativo**. *La jurisdicción contencioso administrativa en Panamá*, Universal Books, Panamá, 322 páginas.

ARAÚZ ROVIRA, Héctor, ARAÚZ ROVIRA, José N., **Metodología de la Investigación. Guía Práctica para Elaborar Propuestas de Tesis de Grado**, Imprenta Santa María La Antigua, Panamá, 1996, 137 páginas.

ARBALÁEZ, Joaquín y MEJÍA, Jaime, **Fundamentos de Derecho Comercial y Tributario**, Segunda Edición, Editorial Mc Graw Hill, Bogotá, 1993, 234 páginas.

Asociación de Municipios de Nicaragua y Asociación de Municipios de Río San Juan, **Manual de Derecho Presupuestario, Manual Elemental de Derecho Presupuestario Municipal**, disponible en: [http://www.amunic.org/descargas/manual\\_presupuesto.pdf](http://www.amunic.org/descargas/manual_presupuesto.pdf)



- AVENDAÑO, Jessica y otros, **Presupuesto público de la República de Panamá**, Facultad de Economía, Universidad de Panamá, Panamá, 2012, 66 páginas. Disponible en: <http://www.slideshare.net/Antonio-Armas/documento-integrador-de-presupuesto-pblico-de-panam>
- BARRENECHA DE CASTRO, Juan José, **El Tribunal de Cuentas ante el futuro: «En el XX aniversario de la Ley Orgánica»**, *Revista Española del Control Externo*, Vol. 4, Nº 12, 1, 2002, págs. 131-142, disponible en: <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1069376>
- BERNAL, César Augusto, **Metodología de la investigación**, Pearson Educación, Bogotá, 2005.
- BOBBIO, Norberto, **Teoría General del Derecho**, Editorial Temis, Santa Fe de Bogotá, 1992, 269 páginas.
- BRAIBANT, Guy; CABALLERO SIERRA, Gaspar; DROMI, José Roberto; GONZÁLEZ CHARRY, Guillermo; MARIENHOFF, Miguel S.; MORA OSEJO, Humberto; REAL, Alberto Ramón; SACHICA, Luis Carlos; SARRIA, E.; SILVA CIMA, Enrique; URETA AYOLA, Manuel S. y VIDAL PERDOMO, Jaime, **La Protección Jurídica de los Administrados**, Ediciones Rosaristas, Bogotá, 1980, 499 páginas.
- BREWER-CARÍAS, Allan R., **Principios del Procedimiento Administrativo en América Latina**, Universidad del Rosario, Legis Editores S.A., Colombia, 2003, 344 páginas.
- CABALLERO SIERRA, Gaspar; ANZOLA GIL, Marcela, **Teoría Constitucional**, Editorial Temis, S.A., Santa Fe de Bogotá, 1995, 450 páginas.
- CARRERA RAYA, Francisco José, **Manual de Derecho Financiero**, Editorial Tecnos, Madrid, 1994, 278 páginas.
- CASTILLO GONZÁLEZ, Jorge Mario, **Derecho procesal administrativo guatemalteco, Tomo II Teoría Procesal**, Talleres Gráficos de Guatemala, Guatemala, 2006, 870 páginas.
- CIRIACO DE VICENTE, Martín; DE VEGA BLÁZQUEZ, Pedro; SÁNCHEZ DEL ÁGUILA, Miguel Ángel, **Las competencias del Tribunal de Cuentas en relación con el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y el principio de transparencia**, Tribunal de Cuentas de España, *Revista Española de Control Externo*, S/F, página 47-78. Disponible en: [dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2323668.pdf](http://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2323668.pdf)
- CORDÓN AGUILAR, Julio César, **Prueba indiciaria y presunción de inocencia en el proceso penal**, (tesis doctoral), Departamento de Derecho

- Administrativo, Financiero y Procesal, Programa de doctorado en "Estado de derecho y buen gobierno", Universidad de Salamanca, Salamanca, 2011, 517 páginas. Disponible en: <http://gredos.usal.es/jspui/handle/10366/110651>
- Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español, **Principios y Normas de Auditoría del Sector Público**, 29 páginas, disponible en: <http://es.scribd.com/doc/60896012/005-PrincipiosYNormas>
- Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, Ministerio de Hacienda, España. Disponible en: <http://www.igae.pap.minhap.gob.es/sitios/igae/es->
- Contaduría General de la Provincia de Corrientes, Ministerio de Hacienda y Finanzas, **Principios Presupuestarios**. Disponible en: [www.cgpcorrientes.gov.ar/archivos/Concepto\\_de\\_los\\_PP.doc](http://www.cgpcorrientes.gov.ar/archivos/Concepto_de_los_PP.doc)
- CORBETT R., Alberto, **Introducción al Sistema Acusatorio en Panamá**, Editorial Portobelo, Segunda Edición, Panamá, 2011, 130 páginas.
- DEFENSORÍA DEL PUEBLO, **Instrumentos Internacionales sobre derechos humanos reconocidos por la República de Panamá**, Panamá, 2005, 348 páginas.
- DE LA MORENA Y DE LA MORENA, Luis, **Curso de Derecho Administrativo II, Actos y Contratos**, Madrid, 1988, 328 páginas.
- DE PINA, Rafael; DE PINA VARA, Rafael, **Diccionario de Derecho**, Decimoquinta edición, Editorial Porrúa, México, 1988, p. 399.
- DIDIER JUNIOR, Fredie e SARNO BRAGA, Paula, **A obrigação como processo e a responsabilidade patrimonial**, *Revista Internacional de Estudos sobre Direito Processal y Arbitraje*, No. 3, 2008, está disponible en internet através do site: <http://www.riedpa.com/COMU/documentos/RIEDPA1096.pdf>
- DROMI, Roberto, **El acto administrativo**, Ediciones Ciudad Argentina, Buenos Aires, 2000, 299 páginas.
- ENTRENA CUESTA, Rafael, **Curso de derecho administrativo, Volumen II** (Organización administrativa), Editorial Tecnos, S. A., Madrid, 1985, 468 páginas.



ESPARZA OROZ, Miguel, **La Jurisprudencia Constitucional sobre la Legislación de Estabilidad Presupuestaria**, *Revista Jurídica de Navarra*, Nº 52, Julio-Diciembre 2011., páginas 203-230.

FERNÁNDEZ AJENJO, José Antonio, **El control de las administraciones públicas y la lucha contra la corrupción: especial referencia al Tribunal de Cuentas y a la intervención general de la administración del Estado**, Tesis para optar por el grado de Doctor en Derecho del área de Derecho Procesal, Facultad de Derecho, Departamento de Derecho Administrativo, Financiero y Procesal, Universidad de Salamanca, Salamanca, 2009, 616 páginas. Disponible en: [http://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/76434/1/DDAFP\\_Fernandez\\_Ajenjo\\_JA\\_El\\_control\\_de\\_las.pdf](http://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/76434/1/DDAFP_Fernandez_Ajenjo_JA_El_control_de_las.pdf)

FERULLO, Claudio Fabián; Grecchi, Ana María; Vitta, José María, **La contabilidad como base de la determinación tributaria**, Quintas jornadas-investigaciones de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, Instituto de investigaciones teóricas y aplicadas, Universidad Nacional de Rosario, 81 páginas. Disponible en: <http://www.fcecon.unr.edu.ar/investigacion/jornadas/archivos/ferullo00.pdf>,

FILHO PAMPLONA, Rodolfo Pamplona, **Terceirização e Responsabilidades Patrimonial da Administração Pública**, *Revista Diálogo Jurídico*, No. 11, Fevereiro, 2012, Salvador, Bahia, Brasil, está disponível na internet através do site: [http://www.direitopublico.com.br/pdf\\_11/DIALOGO-JURIDICO-11-FEVEREIRO-2002-RODOLFO-PAMPLONA-FILHO.pdf](http://www.direitopublico.com.br/pdf_11/DIALOGO-JURIDICO-11-FEVEREIRO-2002-RODOLFO-PAMPLONA-FILHO.pdf)

FREITAS DO AMARAL, **Curso de Direito Administrativo, Vol. II**, Almedina, Coimbra, 2006, 666 páginas.

GARCÍA BELAUDE SALDÍAS, Domingo, **Derecho Presupuestario en el Perú**, Luis Alfredo Ediciones, Lima, 1998, 192 páginas.

GARCÍA FERNÁNDEZ, Silvia María, **Descentralización Administrativa y Principios Presupuestarios**, Atelier Libros S.A., Barcelona, 2004, 201 páginas.

GARCÍA-HERREROS S., Orlando, **Lecciones de derecho administrativo**, Institución Universitaria Sergio Arboleda, Serie Major- 7, Santa Fe de Bogotá, 1994, 265 páginas.

GARCÍA NOVOA, Cesar, **Ampliación de los tributos y seguridad jurídica**, disponible en: [http://www.gnestudiotributario.es/docs/50\\_SEMANA.pdf](http://www.gnestudiotributario.es/docs/50_SEMANA.pdf)

GARCÍA SÁNCHEZ, Isabel María, **La nueva gestión pública: evolución y tendencia**, *Presupuesto y Gasto Público*, No.47/2007, Secretaría General

de Presupuestos y Gastos, Instituto de Estudios Fiscales, 2007, pp.37-64, disponible en:

[http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/presu\\_gasto\\_publico/47\\_GarciaSanchez.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/presu_gasto_publico/47_GarciaSanchez.pdf)

GONZÁLEZ PÉREZ, Jesús, **Derecho Procesal Administrativo Hispanoamericano**, Editorial Temis, S.A., Bogotá, 1985, 454 páginas.

HAURIOU, Maurice, **Derecho administrativo y derecho público**, Colección Grandes maestros del derecho administrativo, Editorial Jurídica Universitaria, México, 2007, 157 páginas.

INTOSAI, **Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas**, Viena, 7 páginas, disponible en:  
[http://www.issai.org/media\(818,1033\)/ISSAI\\_20\\_S\\_endorsement\\_version.pdf](http://www.issai.org/media(818,1033)/ISSAI_20_S_endorsement_version.pdf)

JÉZE, Gaston, **Servicios públicos y contratos administrativos**, Colección Grandes maestros del derecho administrativo, Volumen 3, Editorial Jurídica Universitaria, México, 2007, 980 páginas.

JÉZE, Gaston, **Técnica jurídica, servicio, función pública y sus servidores, volumen 2**, Colección Grandes maestros del derecho administrativo, Editorial Jurídica Universitaria, México, 2007, 428 páginas.

**Jurisdicción Patrimonial**. Revista de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial de la Contraloría General de la República de Panamá, Año 1, No. 1, 1997, 244 páginas.

LOMBARD, Martine; DUMONT, Gilles, **Droit administratif**, Editions Dalloz, Paris, 2005, 562 páginas.

LÓPEZ MENUÑO, Francisco, **Los Principios Generales del Procedimiento Administrativo**, *Revista de Administración Pública*, 1992, pp. 19-76, disponible en:  
<http://www.unizar.es/berlatre/documentos/pposgralesprocadmvo.pdf>

LÓPEZ OLVERA, Miguel Alejandro, **Los principios del procedimiento administrativo**, México, S/F, 25 páginas. Disponible en:  
<http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/4/1594/12.pdf>

LUCAS VERDÚ, Pablo, **Curso de Derecho Político, Volumen II**, Editorial Tecnos, Madrid, 1983, 726 páginas.

MAURIN, André, **Droit administratif**, Sirey, Paris, 2005, 276 páginas.



MAYORAL MURILLO, Javier, **La oralidad en los procesos civiles**, Baja California, diciembre de 2012, p. 3. Disponible en: [http://www.pjbc.gob.mx/instituto/LA%20ORALIDAD%20EN%20LOS%20PROCESOS%20CIVILES%20\(C-INST\).pdf](http://www.pjbc.gob.mx/instituto/LA%20ORALIDAD%20EN%20LOS%20PROCESOS%20CIVILES%20(C-INST).pdf)

MENÉNDEZ MORENO, Alejandro, **Derecho Financiero y Derecho Tributario. Parte General. Lecciones de Cátedra**, 13ª edición, Editorial Lex Nova, 2012, 554 páginas.

Ministerio de Economía, **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional**, Buenos Aires, julio de 1995, 19 páginas. Disponible en: [http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad\\_Principios\\_Contabilidad.pdf](http://capacitacion.mecon.gov.ar/manuales/Contabilidad_Principios_Contabilidad.pdf)

MIRA, Juan Carlos; MEZA, Ciro; VEGA, Daniel, **El control fiscal en Colombia** (tesis para optar por el grado de Abogado), Facultad de Ciencias Jurídicas, Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá, 2001, 162 páginas. Disponible en: <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis03.pdf>

MOLINA SÁNCHEZ, Horario y TUA PEREDA, Jorge, **Reglas versus principios contables, ¿son modelos incompatibles?**, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, Vol. XXXIX, No.146, abril-junio 2010, pp. 259-287, disponible en <http://www.aeca.es/pub/refc/acceso.php?id=1107>.

MOLINO MOLA, Edgardo, **La jurisdicción constitucional en Panamá en un estudio de derecho comparado**, Biblioteca Jurídica, Fondo Editorial DIKÉ, Medellín, 1998, 620 páginas.

PERIS GARCÍA, Purificación, **El presupuesto: concepto y función. Principios presupuestarios**. Derecho Financiero y Tributario I, Universidad de Valencia, 2010-2011, p. 2. Disponible en: <http://ocw.uv.es/ciencias-sociales-y-juridicas/derecho-financiero-y-tributario-i/leccion17df.pdf>

PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, **Derecho procesal administrativo**, Universidad de Panamá, Panamá, 2002, 88 páginas.

PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, **Derecho procesal administrativo**, Imprenta Universitaria, Panamá, 2004, 183 páginas.

PALACIOS APARICIO, Luis Alberto, **Derecho administrativo Tomo 1**, Imprenta Universitaria, Panamá, 2004, 156 páginas.

PELÁEZ GUTIÉRREZ, Juan Carlos; TUTA ALARCÓN, Guillermo Ernesto; GARCÍA FIGUEROA, Gustavo, **La impostergable reingeniería del control**

**fiscal territorial**, *Auditoría General de la República*, Oficina de Estudios Especiales, Bogotá, febrero de 2013, 325 páginas. Disponible en: PELÁEZ GUTIÉRREZ, Juan Carlos; TUTA ALARCÓN, Guillermo Ernesto; GARCÍA FIGUEROA, Gustavo, **La impostergable reingeniería del control fiscal territorial**, *Auditoría General de la República*, Oficina de Estudios Especiales, Bogotá, febrero de 2013, p. 24. Disponible en: [www.auditoria.gov.co/.../463-la-impostergable-reingenieria-del-control-fisc](http://www.auditoria.gov.co/.../463-la-impostergable-reingenieria-del-control-fisc)...

PÉREZ RIBA, **Presupuesto público: principal herramienta de control, gestión y planificación de gobierno** (tesis de licenciatura en Economía), Facultad de Ciencias Sociales y Económicas, Universidad Católica Argentina, 21 de septiembre de 2009. Disponible en: <http://200.16.86.50/digital/33/tesis/t0128000.pdf>

PICÓ I JUNOY, Joan, **Las Garantías Constitucionales del Proceso**, J.M. Bosch Editor, Barcelona, 1997, 173 páginas.

PICO I JUNOY, Joan, **El principio de oralidad en el proceso civil español**, España, 10 páginas. Disponible en: <http://www.uv.es/coloquio/coloquio/informes/ip25esp.pdf>

PROCURADURIA DE LA ADMINISTRACIÓN, Ministerio Público, Ley N° 38 de 31 de julio de 2000, "Que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, regula el Procedimiento Administrativo General y dicta disposiciones especiales", República de Panamá, 108 páginas.

QUESADA SÁNCHEZ, Francisco Javier, **Principios contables. Elementos y criterios de registro en cuentas anuales**. Disponible en: [https://www.uclm.es/area/aef\\_TO/pdf/publicaciones/FranciscoJavierQuesada\\_PrincipiosContables.pdf](https://www.uclm.es/area/aef_TO/pdf/publicaciones/FranciscoJavierQuesada_PrincipiosContables.pdf)

QUIROGA LAVIÉ, Humberto, **Curso de Derecho Constitucional**, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1985, 354 páginas.

QUISBERT, Ermo, **Principios Constitucionales**, Bolivia, 2006, disponible en: <http://ermoquisbert.tripod.com/dc/05.pdf>

RIVERO, Jean, **Páginas de derecho administrativo**, Maestría en Derecho Administrativo, Universidad del Rosario, Editorial Temis, A. A., Bogotá, 2002, 248 páginas.

RODRÍGUEZ, Gustavo Humberto, **Derecho administrativo Teoría General, Tomo II, Actos y contratos administrativos aplicados al derecho Colombiano**, Ediciones Librería del Profesional, Bogotá, 1982, 408 páginas.



RODRÍGUEZ, Gustavo Humberto, **Procesos contencioso administrativos. Parte General**, Editorial Jurídica Wilches, Bogotá, 1986, 373 páginas.

RODRÍGUEZ, Orlando Alonso, **La presunción de inocencia**, Ediciones jurídicas, Santafé de Bogotá, 1995, 190 páginas.

ROJAS ARBALÁEZ, Gabriel, **El Espíritu del Derecho Administrativo**, Editorial Temis, S.A., Bogotá, 1985, 247 páginas.

ROLDÁN XOPA, José, **Derecho administrativo**, Oxford University Press, México, marzo, 2008, 454 páginas.

SALA SÁNCHEZ, Pascual, **La jurisdicción contable. Las responsabilidades contables y su enjuiciamiento en la Nueva Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de España**, *Revista Española de Control Externo*, Vol. 7, N° 21, 2005, págs. 87-122, disponible en: <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1962270>

SÁNCHEZ VÁZQUEZ, Rafael, **Los principios generales del Derecho y su impronta en la en la cultura de la legalidad**, Primer Congreso Nacional Cultura de la Legalidad e Informática Jurídica y Derecho Informático, 22-23 de octubre de 2007, México, p. 2. Disponible en: <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Noticias/NoticiasOJN/Eventos/Congreso07/Textos/5.pdf>

SENDIN, Miguel Ángel; NAVARRO, Karlos, **La formación y consolidación del Derecho administrativo nicaragüense**, Editorial Hispamer, Managua, 2006, 268 páginas.

SEPÚLVEDA ARCOS, Ana Luisa, **Portafolio de servicios disponibles en la Dirección de Presupuesto de la Nación**, Dirección de Presupuesto de la Nación, Ministerio de Economía y Finanzas, Panamá, 2012, 116 páginas. Disponible en: <http://www.mef.gob.pa/es/servicios/Documents/Portafolio%20de%20Servicios%20de%20la%20Direccion%20de%20Presupuesto%20de%20la%20Nacion.pdf>

SERRA ROJAS, Andrés, **Derecho administrativo, Doctrina, legislación y jurisprudencia, Tomo primero**, Editorial Porrúa, S. A., México, 1985, 769 páginas.

SERRA ROJAS, Andrés, **Derecho administrativo, Doctrina, legislación y jurisprudencia, Tomo segundo**, Editorial Porrúa, S. A., México, 1985, 720 páginas.

SOLA FERNÁNDEZ, Mariano, **La Jurisdicción del Tribunal de Cuentas**, Ponencia, 42 páginas disponible en: <http://www.acuentascanarias.org/ponencia3.pdf>

STASSINOPOULUS, Michel, **El acto administrativo, Traducción y concordancia con la doctrina y la legislación administrativa Colombiana**, Traducción jurídica del doctor Francisco Sierra Jaramillo, Bogotá, 1981, 263 páginas.

VAN LANG, Agathe; GONDOUIN, Geneviève; INSERGUET-BRISSET, Véronique, **Dictionnaire de droit administratif**, Armand Colin, Paris, 2005, 354 páginas.

VARGAS VELARDE, Oscar, **Los Principios de la Nueva Jurisdicción de cuentas en Panamá**, Panamá, 2005, 56 páginas.

VARGAS VELARDE, Oscar, **La Nueva Jurisdicción de Cuentas en Panamá, Panamá, 2007, 102 páginas.**

VARGAS VELARDE, Oscar, **El Tribunal de Cuentas y el Proceso Patrimonial en Panamá**, Panamá, 2009, 20 páginas.

VARGAS VELARDE, Oscar, **El Tribunal de Cuentas**, Panamá, 2011, 140 páginas.

VARGAS VELARDE, Oscar, **Enfoques sobre la Jurisdicción de Cuentas**, Tribunal de Cuentas de Panamá, Panamá, 2013, 78 páginas.

VARGAS VELARDE, Oscar, **El Tribunal de Cuentas y el Proceso patrimonial en Panamá**, Panamá, 2013, 21 páginas. Disponible en: <http://tribunaldecuentas.gob.pa/wp-content/uploads/2012/12/Tribunal-de-Cuentas-y-el-Proceso-Patrimonial.pdf>

VICENTE MARTÍN, Ciriaco de; VEGA BLÁZQUEZ, Pedro de; SÁNCHEZ DEL ÁGUILA, Miguel Ángel, **Las competencias del Tribunal de Cuentas en relación con el proceso de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y el principio de transparencia**. 34 páginas. Disponible en: [gredos.usal.es/.../DDAFP\\_Fernandez\\_Ajenjo\\_JA\\_El\\_control\\_de\\_las.pdf](http://gredos.usal.es/.../DDAFP_Fernandez_Ajenjo_JA_El_control_de_las.pdf)

WITKER, Jorge, **La Investigación Jurídica**, Editorial Mc Graw Hill, Serie Jurídica, México, 1995, 94 páginas.

## LEYES

Ley 67 de 14 de noviembre de 2008 que desarrolla la Jurisdicción de Cuentas



Ley 81 de 22 de octubre de 2013 que modifica la Ley 67 de 14 de noviembre de 2008

Ley N° 38 de 31 de julio de 2000 "Que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, regula el Procedimiento Administrativo General y dicta disposiciones especiales", Procuraduría de la Administración, Ministerio Público, República de Panamá

**Anexo N° 1**

UNIVERSIDAD DE PANAMA  
Vicerrectoria de Investigacion y Postgrado  
Facultad de Derecho y Ciencias Políticas  
Maestria en Derecho Publico con Enfoque en Responsabilidad Patrimonial

**ENCUESTA DIRIGIDA A SERVIDORES PÚBLICOS DE LA JURISDICCIÓN DE  
CUENTAS EN PANAMÁ**

**Objetivo** La siguiente encuesta tiene como objetivo conocer que piensan los servidores publicos sobre la aplicabilidad de los principios en la Jurisdicción de Cuentas. Los resultados de la informacion obtenida seran cuidadosamente tabulados, analizados y conformaran parte de la base empirica de la Tesis denominada "Los Principios Aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panama "

**1 Edad**

- 1 1 Menos de 40 años \_\_\_\_\_
- 1 2 De 41-45 años \_\_\_\_\_
- 1 3 De 46-50 años \_\_\_\_\_
- 1 4 De 51-55 años \_\_\_\_\_
- 1 5 De 56-60 años \_\_\_\_\_
- 1 6 De 61-65 años \_\_\_\_\_
- 1 7 66 o mas \_\_\_\_\_

**2 Nivel academico alcanzado**

- 2 1 Licenciatura \_\_\_\_\_
- 2 2 Especializacion \_\_\_\_\_
- 2 3 Maestria \_\_\_\_\_
- 2 4 Doctorado \_\_\_\_\_

**3 Unidad dentro del sistema de jurisdicción de cuentas en el cual presta servicios**

- 3 1 Tribunal de Cuentas \_\_\_\_\_
- 3 2 Fiscalia de Cuentas \_\_\_\_\_
- 3 3 Contraloria General de la Republica \_\_\_\_\_
- 3 4 Otra \_\_\_\_\_

**4 Ocupacion**

- 4 1 Abogado \_\_\_\_\_
- 4 2 Contador \_\_\_\_\_
- 4 3 Otro \_\_\_\_\_

**5 Años en el cargo**

- 5 1 De 1 a 5 años \_\_\_\_\_
- 5 2 De 6 a 10 años \_\_\_\_\_
- 5 3 Mas de 10 años \_\_\_\_\_

**6 ¿Cree usted que la aplicacion del principio de oralidad en los proceso de cuenta evitará la mora judicial?**

- 6 1 Si \_\_\_\_\_

- 6 2 No \_\_\_\_\_
- 7 ¿Considera usted que el principio de presunción de inocencia es aplicable en la mayoría de los procesos de cuentas?
- 7 1 Si \_\_\_\_\_
- 7 2 No \_\_\_\_\_
- 8 ¿Cree usted que las garantías en el debido procedimiento se cumplen en los procesos de cuentas?
- 8 1 Si \_\_\_\_\_
- 8 2 No \_\_\_\_\_
- 9 ¿Es el principio de publicidad aplicable a un proceso de jurisdicción de cuentas?
- 9 1 Si \_\_\_\_\_
- 9 2 No \_\_\_\_\_
- 10 ¿Se permite el doble juzgamiento en los procesos de cuentas?
- 10 1 Si \_\_\_\_\_
- 10 2 No \_\_\_\_\_
- 11 Marque con una (x) aquellos principios que considera usted que, en el ejercicio de sus funciones no se han cumplido adecuadamente
- 11 1 Principio de oralidad \_\_\_\_\_
- 11 2 Presunción de inocencia \_\_\_\_\_
- 11 3 Debido proceso \_\_\_\_\_
- 11 4 Principio de Publicidad \_\_\_\_\_
- 11 5 Principio de programación \_\_\_\_\_
- 11 6 Principio de eficacia \_\_\_\_\_
- 11 7 Principio de transparencia \_\_\_\_\_
- 11 8 Principio de flexibilidad \_\_\_\_\_
- 11 9 Principio de especificación \_\_\_\_\_
- 11 10 Principio de unidad \_\_\_\_\_
- 11 11 Principio de equilibrio \_\_\_\_\_
- 11 12 Principio de especialidad \_\_\_\_\_
- 11 13 Principio de anualidad \_\_\_\_\_
- 11 14 Principio de autonomía \_\_\_\_\_
- 11 15 Principio de competencia \_\_\_\_\_
- 11 16 Principio de publicidad \_\_\_\_\_
- 11 17 Principio de estabilidad presupuestaria \_\_\_\_\_
- 11 18 Principio de acto administrativo \_\_\_\_\_
- 11 19 Principio de Organización administrativa \_\_\_\_\_
- 11 20 Principio de oficialidad \_\_\_\_\_
- 11 21 Principio de celeridad \_\_\_\_\_
- 11 22 Principio de debido procedimiento \_\_\_\_\_
- 11 23 Principio de confianza legítima \_\_\_\_\_
- 11 24 Principio de control interno \_\_\_\_\_

## Anexo N° 2

UNIVERSIDAD DE PANAMA  
Vicerrectoria de Investigación y Postgrado  
Facultad de Derecho y Ciencias Políticas  
Maestría en Derecho Público con Énfasis en Responsabilidad Patrimonial

### ENTREVISTA DIRIGIDA AL MAGISTRADO PRESIDENTE DEL TRIBUNAL DE CUENTAS, MGTR OSCAR VARGAS VELARDE.

**Objetivo.** La siguiente entrevista tiene como objetivo conocer sus opiniones y experiencias sobre la aplicación de los principios en la Jurisdicción de Cuentas. Los resultados de la información obtenida serán cuidadosamente transcritos y conformarán parte de la base empírica de la Tesis denominada "Los Principios Aplicables a la Jurisdicción de Cuentas en Panamá" que realizamos como requisito de culminación de la Maestría en Derecho Público con énfasis en Responsabilidad Patrimonial de la Universidad de Panamá.

**Orientación.** Las preguntas que se suministran son una guía, pero usted tiene plena libertad para ampliar las respuestas en cada uno de los casos que lo considere necesario u oportuno.

1 ¿Cuántos años de experiencia como abogado lleva usted en la Administración Pública de Panamá? ¿Cuándo se inició su ejercicio profesional como abogado en la Administración Pública de Panamá y con qué cargos ha sido distinguido? ¿Cuál diría usted que ha sido su experiencia profesional y personal más enriquecedora?

2 ¿Cuándo se inició su experiencia en la Dirección de Responsabilidad Patrimonial y qué cargos llegó a ocupar en la extinta Dirección?

3 ¿Qué papel desempeñó en la preparación de las reformas que crean el Tribunal de Cuentas y la Fiscalía de Cuentas? ¿Por qué se consideró necesario la modificación realizada?

3 ¿Cuáles han sido los cambios más significativos, según su experiencia que se han dado para el mejoramiento que se realiza desde la creación de la Dirección de Responsabilidad Patrimonial hasta el Sistema de Jurisdicción de Cuentas del cual forma parte el Tribunal de Cuentas?

4 Hemos tenido la ocasión de leer sus publicaciones especializadas sobre el tema de la Jurisdicción de Cuentas, entre ellos los que le listamos a continuación, por lo que se le considera un experto en la materia.

- ❖ VARGAS VELARDE, Oscar, *Los Principios de la Nueva Jurisdicción de Cuentas en Panamá*, Panamá, 2005, 56 páginas
- ❖ VARGAS VELARDE, Oscar, *La Nueva Jurisdicción de Cuentas en Panamá*, Panamá, 2007, 102 páginas

- ❖ VARGAS VELARDE, Oscar, *El Tribunal de Cuentas y el Proceso Patrimonial en Panamá*, Panamá, 2009, 20 páginas.
- ❖ VARGAS VELARDE, Oscar, *El Tribunal de Cuentas*, Panamá, 2011, 140 páginas.
- ❖ VARGAS VELARDE, Oscar, *Enfoques sobre la Jurisdicción de Cuentas*, Tribunal de Cuentas de Panamá, Panamá, 2013, 78 páginas.
- ❖ VARGAS VELARDE, Oscar, *El Tribunal de Cuentas y el Proceso patrimonial en Panamá*, Panamá, 2013, 21 páginas. Disponible en: <http://tribunaldecuentas.gob.pa/wp-content/uploads/2012/12/Tribunal-de-Cuentas-y-el-Proceso-Patrimonial.pdf>

¿Tiene usted en mente sobre qué versará su próxima publicación sobre esta temática?

5. ¿Considera usted que la aplicación del principio de oralidad en los procesos de cuentas evitaría la mora judicial en la Jurisdicción de Cuentas? Por favor explique en detalle su opinión.

6. ¿Considera usted que el principio de presunción de inocencia es aplicable en la mayoría de los procesos de cuentas? Por favor explique en detalle su opinión.

7. ¿Considera usted que las garantías en el debido procedimiento se cumple en los procesos de cuentas en Panamá? Por favor explique en detalle su opinión.

8. ¿Es el principio de publicidad aplicable a un proceso de jurisdicción de cuentas?

9. ¿Se permite el doble juzgamiento en los procesos de cuentas?

10. Marque con una (x) aquellos principios que considera usted que, en el ejercicio de sus funciones no se han cumplido adecuadamente. Puede explicar cada una de sus respuestas con la amplitud que considere necesario.

- |       |                             |       |
|-------|-----------------------------|-------|
| 10.1  | Principio de oralidad       | _____ |
| 10.2  | Presunción de inocencia     | _____ |
| 10.3  | Debido proceso              | _____ |
| 10.4  | Principio de Publicidad     | _____ |
| 10.5  | Principio de programación   | _____ |
| 10.6  | Principio de eficacia       | _____ |
| 10.7  | Principio de transparencia  | _____ |
| 10.8  | Principio de flexibilidad   | _____ |
| 10.9  | Principio de especificación | _____ |
| 10.10 | Principio de unidad         | _____ |
| 10.11 | Principio de equilibrio     | _____ |
| 10.12 | Principio de especialidad   | _____ |
| 10.13 | Principio de anualidad      | _____ |
| 10.14 | Principio de autonomía      | _____ |

- 10 15 Principio de competencia \_\_\_\_\_
- 10 16 Principio de publicidad \_\_\_\_\_
- 10 17 Principio de estabilidad presupuestaria \_\_\_\_\_
- 10 18 Principio de acto administrativo \_\_\_\_\_
- 10 19 Principio de Organización administrativa \_\_\_\_\_
- 10 20 Principio de oficialidad \_\_\_\_\_
- 10 21 Principio de celeridad \_\_\_\_\_
- 10 22 Principio de debido procedimiento \_\_\_\_\_
- 10 23 Principio de confianza legítima \_\_\_\_\_
- 10 24 Principio de control interno \_\_\_\_\_

11 Podría hacer una reflexión y proyección a futuro sobre la aplicación de los principios contables, presupuestarios, constitucionales y de procedimiento administrativo en la Jurisdicción de Cuentas en Panamá?